

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 692/2024-T

Tema: IRS. Regime dos residentes não habituais – atividades de elevado valor acrescentado. Inscrição no registo.

SUMÁRIO:

I - O ato de inscrição do sujeito passivo como residente não habitual tem natureza meramente declarativa.

II – A apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual fora do prazo previsto no n.º 10, do artigo 16.º, do Código do IRS, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de agosto, tem como consequência a aplicação do regime apenas para o futuro.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A..., titular do NIF ...e **B...**, com o NIF..., residentes Rua ..., n.º..., ... - ... TROFA (doravante designados por a Requerente/os Requerentes), vieram, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), requerer a constituição de Tribunal Arbitral, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante AT ou Requerida), não tendo utilizado a faculdade de designar árbitro.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Exm.o Senhor Presidente do CAAD em 31 de maio de 2024 e automaticamente notificado à AT na mesma data e, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho

1.

Deontológico designou a signatária como árbitro do tribunal arbitral singular, encargo aceite no prazo aplicável, sem oposição das Partes.

A. Objeto do pedido:

Os Requerentes pretendem a declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2023... (objeto imediato), que deduziram contra a liquidação de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) n.º 2021..., referente aos rendimentos do ano de 2020 (objeto mediato), com a consequente declaração de ilegalidade e anulação parcial da mesma liquidação, pela quantia de € 7 829,87, equivalente ao valor da prestação tributária paga em excesso.

B. Fundamentação do pedido:

Os Requerentes começam por precisar que, embora a liquidação impugnada tenha sido emitida em nome de ambos, casados entre si, que na declaração modelo 3 de IRS referente aos rendimentos do ano de 2020 optaram pela tributação conjunta, os factos sobre que incide o pedido respeitam apenas à tributação dos rendimentos obtidos naquele ano pela Requerente.

Fundamentam o pedido de pronúncia arbitral como, resumidamente, se enuncia:

1. A Requerente é especializada em design gráfico e de movimento, qualidade em que presta serviços a marcas de renome internacional;
2. De 2011 a 2016, residiu em Londres, trabalhando para várias empresas de design gráfico e, em 2017, como “freelance”, sendo considerada residente para efeitos fiscais no Reino Unido entre 20 de fevereiro de 2011 e 1 de abril de 2017;
3. Em abril de 2017, regressou a Portugal, onde não residia desde 2010, aqui continuando a trabalhar como freelance na área do design gráfico;

4. A Requerente desconhecia a possibilidade de inscrição como residente não habitual e, assim, usufruir do estatuto fiscal daí decorrente, face à atividade de design gráfico que desenvolve como profissional independente;
5. Apesar de não estar (ainda) inscrita como RNH no cadastro, a Requerente entende que tem direito a ser tributada como RNH no ano de 2020, pela aplicação da taxa de 20% nos rendimentos da categoria B auferidos numa atividade de elevado valor acrescentado, como é a que exerce, pois o design gráfico está enquadrado no código 2166 da Classificação Portuguesa de Profissões - designer, gráfico ou de comunicação e multimédia, tal como remete o código 21 - Especialistas das ciências físicas, matemáticas, engenharias e técnicas afins da Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho;
6. Entendem os Requerentes que a declaração de IRS de 2020 deve ser reformulada, aplicando-se o regime dos RNH aos rendimentos da Categoria B da Requerente, de € 84 176,24, apurando-se a coleta de € 16 835,25 e o reembolso de IRS de € 7 829,87;
7. Nesse sentido, os Requerentes deduziram reclamação graciosa contra a liquidação emitida pela AT, a que foi negado provimento, com os fundamentos de que *“16. a inscrição de residente não habitual tem de ser solicitada por via eletrónica, posteriormente à inscrição como residente fiscal ou em momento ulterior até 31 de março, inclusive, do ano seguinte àquele em que se tornou residente em Portugal (n.º 10 do artigo 16.º do CIRS). 22. Por outras palavras, a natureza declarativa aponta aos efeitos do ato de reconhecimento da residência não habitual. 26. Nesta conformidade, sendo a inscrição como RNH um requisito prévio necessário à concessão do estatuto/benefício de RNH, e não tendo sido concedido, não se verifica qualquer ilegalidade da liquidação reclamada.”*;
8. Consideram os Requerentes que, apesar da evolução legislativa, se mantém o objetivo proposto pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, de atrair para Portugal determinadas categorias de não residentes, designadamente profissionais qualificados em atividades de EVA ou propriedade intelectual, industrial ou know-how, que contribuam para o processo de desenvolvimento e modernização da economia portuguesa, de acordo com o qual foi criado o regime do RNH;

9. Consideram ainda que o regime dos RNH consubstancia um benefício fiscal automático, pelo que a Requerente, porque cumpre todos critérios substantivos para o efeito, detém esse estatuto fiscal em 2020;
10. Assim, a aplicação do regime de tributação dos residentes não habituais à situação da Requerente é independente de ter solicitado ou não a sua inscrição como residente não habitual, até 31 de março do ano seguinte à alteração do domicílio fiscal;
11. Defendem os Requerentes que a inscrição como RNH é um requisito meramente formal destinado a facilitar a prova do referido estatuto perante a AT, prova que sempre poderá ser produzida por qualquer outro meio.

Concluem os Requerentes que, considerando a natureza meramente indicativa do prazo para apresentar o pedido de inscrição como RNH no cadastro, como decorrência da natureza automática do benefício fiscal, a liquidação impugnada e a decisão de indeferimento da reclamação graciosa contra a mesma apresentada padecem de violação de lei, por errónea interpretação do alcance e sentido dos artigos 16.º e 72.º do CIRS, devem ser anuladas, com as devidas consequências legais, por estar demonstrado que a Requerente cumpre todos os requisitos materiais para ser considerada e tributada como RNH no ano em causa (2020).

C. Resposta da Requerida:

Notificada nos termos e para os efeitos previstos no artigo 17.º do RJAT, em 25 de setembro de 2024 a AT apresentou a sua Resposta e fez juntar o processo administrativo, defendendo, por exceção e por impugnação, a improcedência do pedido de pronúncia arbitral.

Por exceção:

Defende a Requerida que, de acordo com o pedido de pronúncia arbitral, a verdadeira pretensão dos Requerentes não se prende com a liquidação de IRS objeto dos autos, mas antes com o reconhecimento do estatuto de RNH, pois só com o reconhecimento desse estatuto é que a liquidação impugnada poderia ser anulada.

Assim, face à competência dos Tribunais Arbitrais, definida pelo artigo 2.º, do RJAT, defende a AT que o reconhecimento pretendido está excluído do âmbito da competência material do Tribunal Arbitral, não podendo este conhecer ou pronunciar-se sobre o mesmo.

Invoca ainda a Requerida a exceção dilatória inominada da impropriedade do meio processual de que os Requerentes lançaram mão, sendo o meio adequado a ação administrativa prevista e regulada no CPTA, por estar em causa um ato administrativo em matéria tributária, que não comporta a apreciação da legalidade do ato de liquidação.

Por impugnação:

Para além de aderir expressamente aos fundamentos da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, a Requerida traça a evolução legislativa do regime de tributação dos “residentes não habituais”, concluindo que:

- O benefício fiscal só se concretiza anualmente se existir facto tributário (obtenção de rendimentos relevantes nesta situação) e desde que o contribuinte declare e proceda à opção pelo regime de tributação excecional, sendo a liquidação efetuada de acordo com as opções que em cada ano faz, e caso o sujeito passivo tenha obtido, a seu pedido, o reconhecimento administrativo da verificação dos dois outros pressupostos (que a pessoa singular se tornou fiscalmente residente em território português, e, que a pessoa em causa não foi residente em território português em qualquer dos cinco anos anteriores);
- Na situação dos autos, como a própria reconheceu na petição da reclamação graciosa, e se depreende do PPA, a Requerente nunca fez o pedido a que alude o n.º 10 do artigo 16.º do CIRS, indiscutivelmente obrigatório, sob pena de esvaziar o conteúdo da norma legal onde tal obrigatoriedade vem prevista;
- Ainda que assim não fosse, a Requerente não preenche os pressupostos para poder ser tributada em 2020 como residente não habitual, pois era imprescindível que não tivesse sido residente em Portugal nos cinco anos anteriores a 2020, o que efetivamente não sucedeu;

- Sendo a inscrição como RNH um requisito prévio necessário à concessão do estatuto/benefício de RNH, e não tendo sido requerido e/ou concedido, não se verifica qualquer ilegalidade da liquidação reclamada que sustente o peticionado.

D – Tramitação processual

Pelo Despacho Arbitral de 26 de setembro de 2024, foi a Requerente notificada para, no prazo de dez dias exercer, querendo, contraditório sobre a matéria de exceção e indicar os factos sobre os quais pretendia produção de prova testemunhal.

Através de requerimento com entrada nos autos em 11 de outubro de 2024, veio a Requerente pronunciar-se no sentido da total improcedência das exceções invocadas pela Requerida, indicando os factos sobre os quais pretendia a inquirição da testemunha arrolada e juntando cópias dos contratos de prestações de serviços de design gráfico celebrados com diversas empresas com sede fora do território nacional.

Por Despacho Arbitral de 18 de outubro de 2024, foi designado o dia 13 de novembro de 2024, pelas 11.00 horas, para realização da reunião a que se refere o artigo 18.º, do RJAT, notificando-se as partes para, no prazo de 5 dias, informarem o CAAD sobre a sua vontade em se deslocar às instalações do CAAD, no Porto ou em Lisboa, ou, em alternativa, participar na diligência on-line, via WEBEX.

Na data e hora indicadas teve lugar a reunião do Tribunal Arbitral, secretariada a partir das instalações do CAAD no Porto, nas quais estiveram presentes a Mandatária dos Requerentes e a testemunha por estes arrolada, que depôs de forma coerente e aparentando conhecimento dos factos, tendo o Representante da Requerida e o Árbitro designado participado na mesma, via WEBEX.

Foram então os Requerentes notificados para, no prazo de 10 dias, juntar aos autos a tradução dos documentos que estão em língua inglesa, notificando-se as Partes para a

apresentação de alegações escritas no prazo simultâneo de 10 dias, após a junção dos documentos traduzidos.

Mais se indicou que a prolação da decisão arbitral ocorreria dentro do prazo a que se refere o n.º 1 do artigo 21.º, do RJAT, devendo os Requerentes proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do n.º 4 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Ambas as Partes apresentaram alegações escritas dentro do prazo designado, nas quais reiteraram a argumentação dos respetivos articulados, tendo os Requerentes apresentado a tradução dos documentos em língua inglesa.

II. SANEAMENTO

1. O Tribunal Arbitral Singular foi regularmente constituído em 6 de agosto de 2024, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro;
2. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, do RJAT, e do artigo 1.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral é tempestivo, tendo sido apresentado dentro do prazo a que se refere o artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT;
4. O processo não padece de vícios que o invalidem.
5. A Requerida invoca as exceções da incompetência material do tribunal arbitral para apreciar a pretensão dos Requerentes, por esta se traduzir no pedido de reconhecimento do estatuto de “residente não habitual”, para o que, por outro lado, o processo arbitral tributário não será o meio processual adequado, mas antes a ação administrativa regulada pelo Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

Vejamos:

A competência dos Tribunais Arbitrais Tributários encontra-se delimitada pelo artigo 2.º, do RJAT e pelo artigo 2.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março (Portaria de Vinculação), nos termos da qual as então DGCI e DGAIEC, posteriormente integradas na atual AT, se vincularam à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, que tenham por objeto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida, referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, com as exceções mencionadas nas alíneas a) a e) do artigo 2.º daquela Portaria.

No caso concreto dos autos, são objeto do pedido de pronúncia arbitral, por um lado, a declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2023... (objeto imediato) e, em última análise, a da liquidação de IRS n.º 2021..., referente aos rendimentos do ano de 2020, que dela foi objeto.

A liquidação de IRS ora impugnada foi emitida pela AT tendo por base a declaração modelo 3 de IRS apresentada pelos Requerentes, na qual não foi indicado que a Requerente fosse titular, no ano de 2020, do estatuto de residente não habitual, por esta não se ter inscrito como tal no Portal das Finanças, até 31 de março do ano seguinte àquele em que se tornou residente em território nacional, como então dispunha o n.º 10 do artigo 16.º, do Código do IRS, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de agosto.

Independentemente da causa, ainda que putativa, da ilegalidade de uma liquidação de IRS, o meio procedimental adequado à sua anulação total ou parcial é o procedimento de reclamação graciosa, nos termos dos artigos 140.º, do Código do IRS e 68.º a 70.º, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), com os mesmos fundamentos da impugnação judicial.

Estando a AT obrigada a pronunciar-se sobre todos os assuntos da sua competência que lhe sejam apresentados pelos contribuintes designadamente através de reclamação graciosa,

8.

ainda que a decisão venha a ser de indeferimento, como foi no caso concreto, não poderia tal decisão deixar de pronunciar-se sobre o ato tributário por aquela via sindicado, como efetivamente ocorreu.

O meio processual idóneo à declaração de ilegalidade de um ato de liquidação, quer de forma imediata, quer de forma mediata (na sequência de atos de indeferimento de reclamação graciosa ou de recurso hierárquico interposto da decisão que a aprecie ou de apreciação de pedido de revisão oficiosa) é o processo de impugnação judicial¹ ou, em alternativa, o processo arbitral tributário, para o que os tribunais arbitrais constituídos sob a égide do CAAD são competentes, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º, do RJAT.

Sendo o meio processual utilizado pelos Requerentes o meio adequado e incidindo o litígio sobre matéria da competência dos tribunais arbitrais, não podem proceder as exceções invocadas pela Requerida.

III. FUNDAMENTAÇÃO

III.1 MATÉRIA DE FACTO

Na sentença, o juiz discriminará a matéria provada da não provada, fundamentando as suas decisões (artigo 123.º, n.º 2, do CPPT, subsidiariamente aplicável ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT).

A matéria factual relevante para a compreensão e decisão da causa fixa-se como segue.

A. Factos Provados:

1. A Requerente, que exerce a atividade com o CAE (Rev. 3) 74100 – Atividades de Design (gráfico), foi residente fiscal no Reino Unido entre 20 de fevereiro de 2011 e 1 de abril de 2017 (Doc. n.º 7 junto ao PPA; prova testemunhal);

¹ Neste sentido, cfr. Jorge Lopes de Sousa, “Código de Procedimento e de Processo Tributário”, Vol. II, 6.ª Edição, 2011, pág. 53.

2. No decurso do ano de 2020, a Requerente prestou serviços de design a diversas empresas internacionais, cujos contratos como “freelance” lhe foram endereçados para a morada acima indicada, sua residência em território nacional (Docs. juntos aos autos em 14.10.2024; prova testemunhal);
3. Em 31 de julho de 2021, os Requerentes apresentaram a declaração modelo 3 de IRS referente aos rendimentos do ano de 2020, identificada com o n.º..., na qual inscreveram, designadamente (Doc. n.º 4 junto ao PPA):
 - a. Rosto da declaração: a identificação de ambos os sujeitos passivos; o estado civil de casados; a opção pela tributação conjunta; a qualidade de residentes em Portugal (Continente) e a junção dos seguintes anexos: Anexo B (1); Anexo C (1); Anexo L (1); Anexo SS (2);
 - b. Anexo B: Rendimentos profissionais sujeitos ao regime simplificado de tributação auferidos pelo Requerente (sujeito passivo B), da quantia de € 104 311,90;
 - c. Anexo C: Rendimentos profissionais sujeitos ao regime da contabilidade organizada auferidos pela Requerente (sujeito passivo A), pelo valor líquido de € 84 176,24;
 - d. Anexo L – residente não habitual, referente aos rendimentos obtidos pelo Requerente no exercício de “uma atividade de elevado valor acrescentado”, da quantia de € 104 311,90, com indicação de ter obtido o estatuto de residente não habitual até 31.12.2019 e de pretender a tributação autónoma daqueles rendimentos;
4. Tendo por base a declaração modelo 3 de IRS antes identificada, a AT emitiu a liquidação de IRS n.º 2021..., referente ao ano de 2020, na qual considerou o rendimento global de € 84 176,24, de que resultou imposto a pagar da quantia de € 34 310,24, com data limite de pagamento voluntário em 23.09.2021 (cfr. Doc. n.º 5 junto ao PPA);
5. Os Requerentes deduziram atempadamente reclamação graciosa contra a liquidação de IRS de 2020, instaurada sob o n.º ...2023..., de cujo projeto de indeferimento foram notificados para exercício do direito de audição, através de ofício da Divisão de Justiça Tributária da Direção de Finanças do Porto, datado de 31.01.2024 (cfr. Doc. n.º 2 junto ao PPA);

6. Por ofícios da Divisão de Justiça Tributária da Direção de Finanças do Porto, datados de 29.02.2024, foram os Requerentes notificados, em 05.03.2024, nas pessoas da Requerente e do seu Mandatário (registo dos CTT n.º R...PT), da decisão final da reclamação graciosa, de cuja fundamentação consta, designadamente, o seguinte (Doc. n.º 1 junto ao PPA e PA):

“APRECIACÃO DO PEDIDO

14. Analisado o alegado na pi, da consulta às aplicações informáticas da AT e de acordo com o definido na legislação, cumpre referir que relativamente à condição de Residente Não Habitual temos:

15. De acordo com o n.º 8 do art. 16º do CIRS, consideram-se residentes não habituais as pessoas singulares que, tendo-se tornado residentes em Portugal de acordo com as regras previstas no n.º 1 do referido artigo, não tenham em qualquer dos cinco anos anteriores sido tributados como tal, em sede de IRS.

16. Não obstante, não é de somenos salientar, que a inscrição como residente não habitual tem de ser solicitada por via eletrónica, posteriormente à inscrição como residente fiscal ou, em momento ulterior, até 31 de março, inclusive, do ano seguinte aquele em que se tornou residente em Portugal (n.º 10 do art. 16º do CIRS).

17. Obtido este estatuto, o sujeito passivo adquire o direito a ser tributado em IRS como residente não habitual, pelo período de 10 anos consecutivos a partir do ano, inclusive, em que se tornou residente fiscal em Portugal (n.º 9 do art. 16º).

18. Definido o enquadramento da figura, é manifesto que estamos perante um benefício fiscal.

19. Ora, é visível que a condição de residente não habitual, em face do disposto no art. 16º n.º 10 do CIRS, versa sobre um benefício fiscal, dependente de reconhecimento por parte da administração fiscal, por iniciativa do contribuinte.

20. Não é objetado que o reconhecimento da RNH, reporta os respetivos efeitos à ocasião em que o respetivo beneficiário reúne os pressupostos exigidos para a conferência dessa condição.

21. Contudo, esses efeitos assentam, claro está, na circunstância do reconhecimento aferido pela administração fiscal, a pedido do contribuinte.

22. *Por outras palavras, a natureza declarativa aponta aos efeitos do ato de reconhecimento da residência não habitual.*

23. *Mas que não é confundível com a exigência do reconhecimento da condição de RNH.*

24. *Imposta pelo n.º 10 do art. 16.º do CIRS, que, conforme já se referiu, expressamente prevê que o sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual, até 31 de março inclusive do ano seguinte àquele em que se torne residente em Portugal.*

25. *Ora, não restam dúvidas de que, para a concessão do estatuto de RNH, devem os contribuintes solicitar a sua inscrição no prazo legal, o que não aconteceu no caso sub judice.*

26. *Nesta conformidade, sendo a inscrição como RNH, um requisito prévio necessário á concessão do estatuto/benefício de RNH, e não tendo sido concedido, não se verifica qualquer ilegalidade da liquidação reclamada.”*

6. O pedido de constituição do tribunal arbitral deu entrada no CAAD em 28.05.2024.

B. Factos não provados:

Não existem factos com interesse para a decisão da causa que devam considerar-se como não provados.

C. Fundamentação da matéria de facto provada:

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada.

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. o artigo 596.º do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Os factos dados como provados decorreram da análise crítica dos documentos juntos ao pedido de pronúncia arbitral e à resposta da Requerida e processo administrativo instrutor.

III.2 DO DIREITO

1. A questão decidenda

A única questão a decidir nos autos está em saber se, sendo o benefício fiscal associado ao estatuto de residente não habitual um benefício fiscal automático, podem dele beneficiar os sujeitos passivos que, embora reunindo os requisitos materiais para o efeito, se não tenham inscrito no Portal das Finanças como tal, até 31 de março do ano seguinte àquele em que se tornaram residentes em território nacional.

Os benefícios fiscais podem ser automáticos ou dependentes de reconhecimento, sendo que os primeiros operam desde que reunidos os pressupostos legais, sem necessidade de qualquer ato posterior de reconhecimento, enquanto os segundos carecem de ser reconhecidos por ato administrativo ou por acordo entre a Administração e os interessados, que têm, em regra, efeito meramente declarativo (artigo 5.º, do Estatuto dos Benefícios Fiscais - EBF).

A Requerente demonstra ter sido residente fiscal no Reino Unido entre fevereiro de 2011 e abril de 2017, data em que regressou a Portugal, aqui exercendo uma atividade de elevado valor acrescentado para efeitos do disposto no n.º 10 do artigo 72.º e no n.º 5 do artigo 81.º do Código do IRS, na redação à data dos factos, constante da Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, alterada pela Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho.

No entanto, a Requerente não se encontrava registada no cadastro da AT como residente não habitual, tendo apresentado a declaração modelo 3 de IRS referente aos rendimentos obtidos com o exercício daquela atividade de elevado valor acrescentado no ano de 2020, na sequência da qual foi emitida a liquidação impugnada e cuja declaração de ilegalidade pretende,

por entender ser-lhes aplicável a taxa de 20%, então prevista no n.º 10 do artigo 72.º, do Código do IRS.

Invoca, para tanto, o carácter automático do benefício fiscal associado ao estatuto de residente não habitual e a natureza meramente declarativa do ato de inscrição no Portal das Finanças.

Sobre a temática em apreço se pronunciou recentemente o Supremo Tribunal Administrativo no Acórdão proferido em 29 de maio de 2024, no processo n.º 0842/23.9BESNT que, na parte relevante e por estar em causa a mesma redação do n.º 10 do artigo 16.º, do Código do IRS, com a devida vénia, se transcreve:

“I - Com referência ao art. 16º do CIRS, é condição de aplicação do regime dos residentes não habituais que o sujeito passivo à data em que seja considerado como residente e esteja inscrito nos registos da AT, não tenha sido residente em território nacional nos últimos cinco anos, sendo que o nº 10 aponta que “O sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual, por via eletrónica, no Portal das Finanças, posteriormente ao ato da inscrição como residente em território português e até 31 de março, inclusive, do ano seguinte àquele em que se torne residente nesse território. (Redação do Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de agosto)”.

II - O transcrito preceito legal apenas estabelece uma data-limite para o cumprimento da obrigação acessória que onera o contribuinte, sobre o qual impende o dever de inscrição da sua qualidade de residente não habitual, sendo que não resulta das normas supra transcritas que a aplicação do regime fiscal - residente não habitual - dependa de ato de reconhecimento por parte da AT (art. 5º do EBF), pelo que o ato de inscrição do sujeito passivo como residente não habitual tem natureza meramente declarativa.

III - Assim, a partir do momento em que estão reunidos os requisitos para a concessão do estatuto de residente não habitual previstos no nº 8 do artigo 16º do CIRS, os quais são aferidos em função do ano de inscrição como residente (no caso 2018), a apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual, fora do prazo previsto no nº 10, tem como consequência que o regime só será aplicável para o futuro, ou seja, só é aplicável a partir do ano de inscrição como residente não habitual, ou seja,

nada obsta à inscrição, em 2022, da ora Recorrente como residente não habitual, ainda que a sua inscrição como residente tenha sido feita em 2018.”.

(...)

“(...) temos que o ato de inscrição como residente não habitual é condição de aplicação do respetivo regime fiscal, sendo através desse ato que a AT tem a possibilidade de verificar e controlar os pressupostos legais da atribuição desse estatuto e dos respetivos benefícios fiscais”.

Embora o Acórdão citado tenha sido proferido no âmbito de recurso de ação administrativa, a jurisprudência que dele dimana é inteiramente transponível para o caso concreto, por também aqui estarem em causa os efeitos da falta de inscrição como residente não habitual.

Em face de tal jurisprudência, forçoso é concluir que não assiste razão aos Requerentes no que toca à tributação dos rendimentos auferidos pela Requerente no ano de 2020, uma vez que esta não estava inscrita, naquele ano, como residente não habitual, não podendo, por esse motivo, beneficiar do estatuto respetivo.

IV. DECISÃO

Com base nos fundamentos de facto e de direito enunciados supra, decide-se:

- a. Julgar improcedentes as exceções da incompetência material do tribunal arbitral e da impropriedade do meio processual, invocadas pela Requerida;
- b. Julgar o pedido de pronúncia arbitral improcedente;
- c. Manter na ordem jurídica a decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2023..., bem como a liquidação IRS n.º 2021..., referente aos rendimentos do ano de 2020.

VALOR DO PROCESSO: De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 7 829,87 (sete mil, oitocentos e vinte e nove euros e oitenta e sete cêntimos).

CUSTAS: Calculadas de acordo com o artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e da Tabela I a ele anexa, no valor de € 612,00 (seiscentos e doze euros), a cargo dos Requerentes.

Notifique-se.

Lisboa, 20 de janeiro de 2025.

O Árbitro,

Mariana Vargas

A redação da presente decisão rege-se pelo acordo ortográfico de 1990.