

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 478/2025-T

Tema: IRS. Regime fiscal aplicável a ex-residentes/Programa Regressar. Art. 12.º-A do Código do IRS

SUMÁRIO

I – A perda de residência fiscal em Portugal, em qualquer um dos anos do regime estabelecido pelo art. 12.º-A do CIRS faz caducar esse regime no próprio ano em que a perda de residência ocorre e nos anos seguintes, até ao final – sem possibilidade de aproveitamento de um período sub-anual de benefício, que não está legalmente previsto.

II – Caducado o benefício, a liquidação do IRS do ano em que o sujeito passivo sai do “Programa Regressar” tem de fazer-se pelo regime-regra que, a título excepcional, era afastado pelo benefício; e, como ocorreu caducidade, o mesmo sucederá em qualquer liquidação de IRS de anos posteriores até ao prazo inicialmente estabelecido para o programa.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. A..., com o número de identificação fiscal ..., residente em ..., ..., na Suíça, apresentou, em 15.05.2025, pedido de constituição do tribunal arbitral, nos termos do disposto nos artigos 2º e 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em conjugação com o artigo 102º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), em que é requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada apenas por Requerida).

2. A Requerente pretende, com o seu pedido, a declaração de ilegalidade do indeferimento tácito da reclamação graciosa nº ...2024... que teve por objecto a liquidação de IRS, n.º 2024..., com referência ao ano de 2023, no montante de 9.943,90.

3. O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 19.05.2025.

4. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou a signatária como árbitro do tribunal arbitral, que comunicou a aceitação da designação dentro do respectivo prazo.

5. Em 08.07.2025 as partes foram notificadas da designação do árbitro, não tendo sido arguido qualquer impedimento.

6. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11º do RJAT, o tribunal arbitral foi constituído em 28.07.2025.

7. Nestes termos, o Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto do processo.

8. Com o pedido de pronúncia arbitral manifesta a Requerente a sua inconformidade com o acto de liquidação de IRS impugnado.

II – SANEAMENTO

9. O tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído.

10. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas (artigos 4º e 10º, n.º 2, do RJAT e artigo 1º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

11. O processo não enferma de excepções ou nulidades.

Cumpre decidir.

III – MATÉRIA DE FACTO E DE DIREITO

III.1. Matéria de facto

A) Factos provados

12. Atendendo às posições assumidas pelas partes e à prova documental junta aos autos, consideram-se provados, com relevo para apreciação e decisão da causa, os seguintes factos:
- a) A Requerente é uma cidadã portuguesa que reside na Suíça.
 - b) Nos anos de 2017, 2018 e 2019 teve o estatuto de não residente em Portugal.
 - c) Em 2020, regressou a Portugal, onde permaneceu, para efeitos fiscais, até 14 de Agosto de 2023.
 - d) Em 15 de Agosto de 2023, passou a residir na Suíça, passando aí a ter a sua residência fiscal, e a qualificar-se como não residente fiscal em Portugal, tendo comunicado à AT esse facto.
 - e) Pelo que, em 2023, foi residente fiscal em Portugal apenas entre 1 de Janeiro e 14 de Agosto.
 - f) A Requerente beneficiou do regime fiscal aplicável a ex-residentes (ou “Programa Regressar”, art. 12.º-A do CIRS) nos anos de 2020, 2021 e 2022, exercendo o direito correspondente nas declarações de IRS – Modelo 3 (docs. 4, 5 e 6, juntos com o pedido arbitral); e, nos referidos anos, efectivamente beneficiou da exclusão de tributação de 50% dos seus rendimentos de trabalho dependente (doc. 7 junto com o pedido arbitral).
 - g) Em 2023, A Requerente auferiu rendimentos de trabalho dependente pela actividade profissional exercida em território português, durante o seu pedido de residência fiscal em Portugal e tentou declará-los no Quadro 4-E do Anexo A, da declaração Modelo 3, referente a rendimentos da categoria A/H.
 - h) No momento da entrega da declaração de IRS referente a 2023, no portal da Autoridade Tributária, a Requerente foi impedida de o fazer e foi confrontada com o alerta de que:

“O titular com o NIF ... não se encontra registado em cadastro como residente em território nacional no final do ano de 2023” (doc. 8 junto com o pedido arbitral).

- i) Solicitou esclarecimentos através dos pedidos nºs ... e ... submetidos na plataforma E-balcão da sua área pessoal do Portal das Finanças, mas as respostas obtidas não permitiram dirimir a questão por si apresentada (docs. 9 e 10, juntos com o pedido arbitral).
- j) A Requerente acabou por proceder à submissão da referida declaração sem a opção pela aplicação do regime fiscal aplicável a ex-residentes, em 28.06.2024 (doc. 11 junto com o pedido arbitral).
- k) Notificado da demonstração de liquidação de IRS n.º 2024..., de 03.07.2024, referente ao ano de 2023, com o valor de imposto a pagar de € 9.943,90 (doc. 3), a Requerente procedeu ao pagamento desse montante (doc. 12 junto com o pedido arbitral).
- l) Por não concordar com aquela liquidação, a Requerente apresentou, em 1 de Novembro de 2024, reclamação graciosa, autuada com o n.º ...2024... (docs. 1 e 2, juntos com o pedido arbitral), peticionando a aplicação do regime fiscal aplicável a ex-residentes previsto no art. 12.º-A do CIRS, e consequente exclusão de tributação de 50% dos rendimentos de trabalho dependente auferidos pelo exercício da sua actividade profissional em Portugal durante o ano de 2023.
- m) A referida reclamação graciosa não mereceu qualquer resposta da AT, até à presente data.
- n) O presente pedido arbitral foi apresentado no dia 15.05.2025.

B) Matéria de facto não-provada

13. Com relevância para a questão a decidir, nada ficou por provar.

C) Fundamentação da matéria de facto

14. Os factos elencados *supra* foram dados como provados, ou não-provados, com base nas posições assumidas pelas partes nos presentes autos, nos documentos juntos ao PPA e no processo administrativo.

15. Cabe ao Tribunal Arbitral seleccionar os factos relevantes para a decisão, em função da sua relevância jurídica, considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito, bem como discriminar a matéria provada e não provada (cfr. art. 123º, 2, do CPPT e arts. 596º, 1 e 607º, 3 e 4, do CPC, aplicáveis *ex vi* art. 29º, 1, a) e e) do RJAT), abrangendo os seus poderes de cognição factos instrumentais e factos que sejam complemento ou concretização dos que as Partes alegaram (cfr. arts. 13.º do CPPT, 99º da LGT, 90º do CPTA e arts. 5º, 2 e 411.º do CPC).

16. Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas partes, na sua íntima e prudente convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cfr. art. 16º, e) do RJAT, e art. 607º, 4, do CPC, aplicável *ex vi* art. 29º, 1, e) do RJAT).

17. Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, a factos que só possam ser provados por documentos, a factos que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (por exemplo, quanto aos documentos autênticos, por força do artigo 371.º do Código Civil), é que não domina, na apreciação das provas produzidas, o referido princípio da livre apreciação (cfr. art. 607º, 5 do CPC, *ex vi* art. 29º, 1, e) do RJAT).

18. Além disso, não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insusceptíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada, nem os factos incompatíveis ou contrários aos dados como provados.

III. 2. Matéria de Direito

A) Posição da Requerente

19. A Requerente começa por caracterizar o regime fiscal aplicável a ex-residentes como uma medida de carácter automático, cujos efeitos resultam imediatamente da lei (do preenchimento das condições previstas nas alíneas a), b) e c) do art. 12.º-A do CIRS) e apenas depende da declaração do sujeito passivo, na declaração modelo 3 de IRS, no sentido de pretender beneficiar do regime.

20. No entendimento da Requerente, o regime fiscal aplicável a ex-residentes está dependente da verificação de 5 condições, e todas elas estavam preenchidas em 2023:

- i) Tornar-se residente em Portugal em 2019, 2020, 2021, 2022 ou 2023, nos termos do art. 16º, nºs 1 e 2, do CIRS: em 18 de Agosto de 2019, deslocou-se para Portugal, onde permaneceu, para efeitos fiscais, até 27 de Outubro de 2023;
- ii) Ter sido residente em território português antes de 31-12-2015, o que se verificou;
- iii) Não ter sido considerada residente em território português em qualquer um dos três anos anteriores: a Requerente qualificou-se como não residente fiscal em Portugal em 2017, 2018 e 2019;
- iv) Não ter solicitado a sua inscrição como residente não habitual: a Requerente não solicitou a sua inscrição como residente não habitual;
- v) Ter a sua situação tributária regularizada em cada um dos anos em que seja aplicável o regime de benefício fiscal: a Requerente tem a sua situação tributária regularizada em cada um dos anos em que é elegível para beneficiar do regime fiscal aplicável a ex-residentes.

21. Em suma, no ano de 2023 estavam objectivamente preenchidos todos os requisitos de que depende a aplicação, à Requerente, do regime fiscal aplicável a ex-residentes, permitindo-lhe beneficiar da exclusão de tributação de 50% dos rendimentos do trabalho dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais auferidos naquele ano.

22. A Requerente não percebe que possa falar-se de uma condição resolutiva que permita determinar a não-aplicação do benefício fiscal no ano de saída dos sujeitos passivos.

23. Questiona o sentido ou o propósito de limitar a aplicação do regime previsto no art. 12.º-A do CIRS apenas aos sujeitos passivos que se qualifiquem como residentes fiscais a 31 de Dezembro do ano em causa.

24. Ora, mantendo todos os requisitos no período correspondente à residência fiscal em 2023 – ainda que parcial – e assinalando na declaração Modelo 3 de IRS, entende a Requerente que tem direito a beneficiar do regime especial para os rendimentos de trabalho dependente que auferiu durante o seu período de residência naquele ano.

25. Invoca ainda em sua defesa o art. 103º, nº 3 da CRP e o princípio da legalidade, tal como resulta do art. 266º da CRP e 3º, nº 1 do CPA, e que impede a AT de actuar em desconformidade com as normas legais.

26. Conclui a Requerente, por isso, que a liquidação de IRS n.º 2024... é ilegal, devendo ser anulada parcialmente assim o indeferimento tácito da reclamação graciosa por si apresentada em relação àquela liquidação.

27. Entende ainda que a AT deve ser condenada a reembolsar a Requerente do imposto indevidamente pago e ao pagamento de juros indemnizatórios nos termos do art. 43.º, 1 da LGT, por erro imputável aos serviços.

B) Posição da Requerida

28. Na sua resposta, a Requerida começa por analisar o regime, e pressupostos, do “Programa Regressar”, aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 60/2019, de 28 de Março – sendo que o apoio fiscal consubstanciou uma das áreas de intervenção do Programa Regressar, consistindo na exclusão de tributação de rendimentos dos sujeitos passivos que se tornassem fiscalmente residentes em Portugal.

29. E sublinha que o regime do novo art. 12.º-A do CIRS, aditado pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro (LOE 2019), refere que o regime dura por um período de cinco anos, e que o art. 259.º, 1 da mesma Lei n.º 71/2018 exige que o sujeito passivo reúna os requisitos previstos no seu n.º 1 no primeiro ano e nos quatro anos seguintes.

30. Segundo a Requerida, resulta, pois, da letra das normas aplicáveis que é necessário que, em todos os anos em que seja elegível para o regime em causa (primeiro ano e quatro anos seguintes), o sujeito passivo continue a reunir os pressupostos de aplicação desse regime, entre eles a residência no país. Sendo que é a lei que o exige, sendo a letra da lei clara quando refere “*primeiro ano*” e “*quatro anos seguintes*”, não prevendo períodos de benefício fiscal inferiores a um ano.

31. Sendo um benefício fiscal temporário e condicionado, o sujeito passivo adquire o direito ao benefício no ano em que se verificam os respetivos pressupostos, e nos quatro anos seguintes, desde que continuem reunidos os requisitos.

32. E o benefício fiscal só se concretiza anualmente desde que o contribuinte resida em Portugal nos cinco anos de aplicação do benefício, pois a residência em Portugal é condição e fundamento de aplicação do regime, de acordo com a *ratio legis* da norma – atendendo aos objectivos da criação do “Programa Regressar”.

33. E isto porque o que o “Programa Regressar” visa é apoiar o retorno à residência em Portugal de cidadãos que, tendo já residido em Portugal, queiram tornar-se residentes – não fazendo sentido que se continue a apoiar quem, a partir de certo momento, pretenda emigrar de novo, e tornar-se ex-residente.

34. Nos termos do art. 14.º do EBF, a cessação do benefício, e a reposição automática da tributação-regra (de que o benefício é exceção), opera, tanto pelo decurso do prazo, como pela inobservância das condições impostas ao beneficiário.

35. Lembrando que, para efeitos de IRS (logo, também para efeitos do regime do art. 12.º-A do CIRS), a condição de residente, nos termos do art. 13.º, 8º do CIRS, “é aquela que se verificar no último dia do ano a que o imposto respeite”.

36. Logo, o benefício fiscal do art. 12º-A do CIRS, concedido por determinado período, extingue-se com a alteração da residência fiscal do beneficiário, de Portugal para o estrangeiro, pois cessa o pressuposto e fundamento da atribuição do mesmo.

37. Tendo a Requerente deixado de ser residente em território nacional a partir de 15 de Agosto de 2023, passando desde essa data a ser residente na Suíça, conclui a Requerida que em 31 de Dezembro de 2023 não era residente em território nacional, não lhe sendo aplicável o benefício nesse ano – que se extingue em virtude da perda da qualidade de residente fiscal em Portugal.

38. Conclui a Requerida que não ocorrendo qualquer ilegalidade na liquidação, ela deve ser mantida, e julgado improcedente o pedido de pronúncia arbitral por não provado devendo ser absolvida de todos os pedidos.

C) Fundamentação da decisão

39. A questão jurídico-tributária que o Tribunal é chamado a apreciar consiste em saber se é possível a aplicação parcial do regime do art. 12.º-A do CIRC; ou seja, se esse regime pode beneficiar, num determinado ano do seu prazo, alguém que tenha sido residente em parte desse ano, e tenha deixado de o ser noutra parte. Acompanhamos aqui, com as devidas adaptações, o que já se decidiu no proc. 35/2025-T do CAAD:

«Na redacção em vigor à data dos factos, estabelecia o art. 12.º-A do CIRS:

1 - São excluídos de tributação 50 % dos rendimentos do trabalho dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais dos sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n.os 1 e 2 do artigo 16.º em 2019 ou 2020:

a) Não tenham sido considerados residentes em território português em qualquer dos três anos anteriores;

b) Tenham sido residentes em território português antes de 31 de dezembro de 2015;

c) Tenham a sua situação tributária regularizada.

2 - Não podem beneficiar do disposto no presente artigo os sujeitos passivos que tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual.

Por sua vez, o art. 259.º, 1 da Lei n.º 71/2018, de 31 Dezembro, estabeleceu o seguinte:

“1 - O artigo 12.º-A do Código do IRS, aditado pela presente lei, aplica-se aos rendimentos auferidos no primeiro ano em que o sujeito passivo reúna os requisitos previstos no seu n.º 1 e nos quatro anos seguintes, cessando a sua vigência após a produção de todos os seus efeitos

em relação aos sujeitos passivos que apenas venham a preencher tais requisitos em 2020.”
(destaque nosso)

E reiterou-o o art. 280.º, 1 da Lei n.º 12/2022, de 27 de Junho:

“1 - O artigo 12.º-A do Código do IRS, na redação dada presente lei, aplica-se aos rendimentos auferidos no primeiro ano em que o sujeito passivo reúna os requisitos previstos no seu n.º 1 e nos quatro anos seguintes, cessando a sua vigência após a produção de todos os seus efeitos em relação aos sujeitos passivos que apenas venham a preencher tais requisitos em 2023.” (destaque nosso)

No caso d[a] Requerente, não se tendo verificado nenhuma das situações elencadas nos n.os 14 ou 16 do art. 16.º do CIRS, el[a] perdeu a sua qualidade de residente a partir do último dia de permanência em território português (art. 16.º, 4 do CIRS), ou seja, a partir de [14 de Agosto] de 2023. No final do ano, e para efeitos do art. 13.º, 8 do CIRS, [a] Requerente não era residente em Portugal.

Por outro lado, [a] Requerente não ingressou numa situação de residência parcial, como aquela a que se referem os arts. 15.º, 3 e 16.º, 3 e 4 do CIRS – seja porque não invocou esse estatuto, e, pelo contrário, assumiu que passara a residir exclusivamente na Suíça, seja porque não há menção à entrega de uma segunda declaração de Modelo 3 relativa ao período de tributação em que deteve o estatuto de não-residente em Portugal, seja ainda porque não há menção à necessidade de aplicação de regras de desempate (*tie-breaker rules*) do ADT Portugal-Suíça.

Dado que a medida de carácter excepcional prevista no art. 12.º-A do CIRS deixou de se lhe aplicar, porque é evidente que ela só se aplica a residentes, já que é o “regresso a Portugal” que ela visa incentivar (mais precisamente, o regresso *“daqueles que tiveram de sair do país em consequência da crise económica que afetou Portugal”*, de acordo com as “Medidas Fiscais de Apoio às Famílias” incluídas no Relatório do Orçamento do Estado para 2019, p. 42) – perdendo sentido continuar a incentivar quem “regresse ao estrangeiro” – a questão que se coloca é a de saber se o benefício caduca para a totalidade do ano de “regresso ao estrangeiro”, ou se se mantém relativamente à parcela do ano em que houve permanência em Portugal – se, por outro prisma, o regime excepcional caduca e a totalidade dos rendimentos do trabalho

dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais desse ano é tributado pelo regime-regra, ou se, pelo contrário, o regime excepcional se mantém até ao momento do “regresso ao estrangeiro”, beneficiando até a esse momento de uma exclusão de tributação de 50% dos rendimentos do trabalho dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais, nos termos do art. 12.º-A do CIRS.

Não percamos de vista que se trata de uma medida excepcional, um benefício fiscal, na medida em que preenche os pressupostos estabelecidos no artigo 2.º, 1 do EBF – uma medida com fundamentos extrafiscais superiores aos interesses gerais de arrecadação de receita, que excepcionalmente cedem perante aqueles – no caso, o objectivo de incentivar o regresso ao território português de pessoas que pretendam exercer uma actividade das Categorias A e B previstas no CIRS, pessoas que, sem esse incentivo, poderiam não voltar para residir e trabalhar em território português.

E não percamos igualmente de vista que se trata de um benefício de carácter automático, pois os seus efeitos resultam directa e imediatamente da lei pela simples verificação dos respectivos pressupostos e condições, como o sublinhou, a propósito do art. 12.º-A do CIRS, a própria AT, no seu Ofício-Circulado n.º 20206, de 28 de Fevereiro de 2019 – pelo que daí decorrerá que a sua perda seja igualmente automática, resultando da falta de condições, da ausência superveniente de verificação de pressupostos de aplicação do regime e do benefício.

Dada a anualidade da tributação em IRS, tributo que incide essencialmente sobre rendimentos de um ano fiscal que coincide com o ano civil (art. 143.º do CIRS), comprehende-se que a perda do benefício, no 2.º ano ou seguintes dos cinco de duração-regra do respectivo regime, não coloque em causa o benefício já atribuído em anos anteriores – ou seja, que a perda do benefício, a meio da sua duração, não coloque em causa a totalidade do benefício atribuído, *ex tunc*.

Coisa diversa, e que é aquela que está aqui em causa, é a relativa aos efeitos da perda de benefício sobre a tributação do ano em que o benefício se perde. E a resposta dependerá da admissão, ou não, da possibilidade de se fraccionar o período anual do benefício em períodos sub-anuais.

Creamos que o quadro normativo aplicável não consente, para o benefício em causa, esse fraccionamento em períodos sub-anuais. Quando o legislador, no art. 259.º, 1 da Lei n.º 71/2018, de 31 Dezembro, e novamente no art. 280.º, 1 da Lei n.º 12/2022, de 27 de Junho, estabelece que o art. 12.º-A do CIRS se aplica-se aos rendimentos auferidos “no primeiro ano (...) e nos quatro anos seguintes”, ele está a referir-se a anos fiscais, ou seja, a anos civis, até porque se trata de – como referimos – estabelecer um benefício relativamente a um tributo de base anual, o IRS.

Se assim não fosse, o legislador poderia ter-se referido a períodos sub-anuais, como meses (a exemplo do que acontece nos arts. 10.º, 5, b) e 16.º, 1, a) do CIRS) ou dias (como o faz no arts. 16.º, 1, a) e 18.º, 1, q) do CIRS).

Não, a menção é a anos – fiscais, civis (art. 143.º do CIRS).

Como judiciosamente se observou na fundamentação do acórdão arbitral do Proc. n.º 220/2024-T, “[o] termo “ano”, quando é antecedido da preposição “de” ou “em” refere-se a um ano concreto, que corresponde a um ano civil”.

Não fazendo o legislador qualquer referência expressa à residência total ou parcial nos anos de vigência do regime, nem a períodos sub-anuais de verificação dos pressupostos de atribuição do benefício, e presumindo-se que o legislador fiscal soube exprimir o seu pensamento em termos adequados (tal como resulta do disposto no n.º 3 do art. 9.º do Código Civil, aplicável *ex vi* art. 2.º, d) da LGT), não se pode senão concluir que a residência fiscal em território português prevista no artigo é completa, ou seja, não é admissível a perda de residência fiscal em Portugal em qualquer um desses anos.

Até porque, insistimos, a perda da condição de residente em plena vigência do “Programa Regressar” frustra inteiramente os objectivos desse programa; e, portanto, também a *ratio legis* das normas aplicáveis, que são execução desse programa.

Tem de se concluir igualmente que a perda de residência fiscal em Portugal, em qualquer um desses anos, faz perder, por caducidade, o benefício – logo nesse ano, e nos anos seguintes, até

ao final – sem possibilidade de aproveitamento de um período sub-anual de benefício, que não está legalmente previsto.

Por outras palavras, porventura mais sugestivas do que está em causa, a liquidação do IRS do ano em que o sujeito passivo “regressa ao estrangeiro”, e perde o benefício, tem de fazer-se globalmente, pelo regime-regra que, a título excepcional, era afastado pelo benefício; e, como ocorreu caducidade, o mesmo sucederá em qualquer liquidação de IRS de anos posteriores, mesmo que o contribuinte volte a regressar, antes de transcorridos os 5 anos, a Portugal.»

40. Pelo exposto, não podemos deixar de concluir que a liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2023, não padece de qualquer ilegalidade, o mesmo sucedendo com o acto de indeferimento tácito da reclamação graciosa (autuada com o n.º ...2024...) apresentada contra aquela liquidação.

C) Questões prejudicadas

41. Foram conhecidas e apreciadas as questões relevantes submetidas à apreciação deste Tribunal, pela ordem disposta pelo art. 124º do CPPT, não o tendo sido aquelas cuja decisão ficou prejudicada pela solução dada a outras, ou cuja apreciação seria inútil, como a matéria relativa a juros indemnizatórios – art. 608º do CPC, *ex vi* art. 29º, 1, c) e e) do RJAT.

IV. DECISÃO

De harmonia com o exposto, decide este Tribunal Arbitral:

- a) Julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral, mantendo na ordem jurídica a decisão de indeferimento da reclamação graciosa, e os actos a que ela se refere;
- b) Absolver do pedido a Requerida;

- c) Condenar a Requerente no pagamento das custas do processo.

V. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 9.943,90, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VI. CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 918,00 €, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.

Lisboa, 17.11.2025

O Árbitro,

(Cristina Aragão Seia)