

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 708/2025-T**

**Tema: IRS – Isenção Pensões de Reforma – NATO (artigo 37.º, n.º 1, al. b) EBF).**

## SUMÁRIO

*O benefício fiscal consagrado na alínea b), do n.º 1, do artigo 37.º, do EBF, apenas abrange os rendimentos pagos em razão do exercício efetivo de funções ou, por outras palavras, rendimentos que decorrem ou estão associados à prestação efetiva de trabalho, encontrando-se, por isso, excluídos os rendimentos posteriores à relação jurídica laboral, ou seja, em situações de reforma.*

## DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Nuno Miguel Morujão, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral, constituído em 7-10-2025, decide o seguinte:

### I- Relatório

1.A..., com o NIF..., e B..., com o NIF..., adiante designados por “Requerentes”, vieram, ao abrigo do n.º 1 do artigo 3.º e al. a) do n.º 2 do artigo 10.º do decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (adiante apenas designado por RJAT), em conjugação com o artigo 99.º e com o n.º 1 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), requerer a constituição de tribunal arbitral, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira

1.

---

(doravante “AT” ou “Requerida”), com vista à pronúncia arbitral sobre pedido de declaração de ilegalidade e consequente anulação do ato de liquidação de IRS, do ano de 2023 (ID 2025...), por vício de violação de lei, em concreto por omissão na declaração de rendimentos, de 14.476,12 € (catorze mil, quatrocentos e setenta e seis euro, e doze cêntimos), e o direito ao pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º da LGT.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT, em 1-8-2025.

3. Os Requerentes não procederam à nomeação de árbitro, pelo que, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável. As partes foram notificadas da designação do árbitro em 17-9-2025, não tendo arguido qualquer impedimento.

4. O Tribunal Arbitral foi constituído em 7-10-2025, sendo que ainda nesse dia foi a Requerida notificada para apresentar a sua resposta e remeter cópia do processo administrativo, e, querendo, solicitar a produção de prova adicional.

5. Em 6-11-2025, a Requerida apresentou resposta e juntou aos autos o processo administrativo.

6. Os Requerentes sustentam o pedido que formulam alegando, em síntese:

- a) Em 31 de janeiro de 2025 os Requerentes foram notificados pela AT, no âmbito de procedimento tributário relativo à declaração de IRS de 2023, com a Nota de liquidação ID 2025..., de que na sua declaração faltavam os rendimentos provenientes da Bélgica, pagos pela NATO/OTAN, correspondentes à pensão de reforma de A... (55.138,51 €), com o NIF ... (cf. Doc. n.º 1 e 2).
- b) Na declaração de IRS de 2023, os Requerentes declararam o valor dessa no anexo H, e a AT considera que devia ter sido declarado no anexo J.

- c) Depois de exercerem o direito de audição, foram notificados de Nota de liquidação, e para evitarem processo de execução fiscal e juros, pagaram o imposto sob protesto (Doc. n.º 3 e 4).
- d) Ponto de partida: foi a AT quem informou os Requerentes de que os rendimentos de pensão de reforma da NATO/OTAN tinham de ser declarados no anexo H (Doc. n.º 5).
- e) E independentemente dessa informação, a liquidação é ilegal, porque a declaração devia mesmo ter sido feita no anexo H, e não no anexo J, como agora alega a AT.
- f) O cerne da questão é apurar se as pensões pagas pela organização internacional NATO/OTAN se inserem no âmbito da al. b) do n.º 1 do artigo 37.º do EBF.
- g) Tal como comunicado aos Requerentes na liquidação de IRS respeitante a 2020, igualmente impugnada junto do CAAD (proc. n.º 107/2025-T), a AT entende que não estão em causa remunerações ou salários, rendimentos (obtidos no estrangeiro) de categoria A, mas sim pensões de reforma, rendimentos de categoria H, pelo que não será de aplicar a al. b) do n.º 1 do artigo 37.º do EBF.
- h) A AT considera que o benefício fiscal apenas seria aplicável se o sujeito passivo A... ainda estivesse no ativo. E assim, os Requerentes deveriam regularizar a declaração de IRS de 2023, apresentando o valor da pensão auferida no anexo J, retirando o rendimento do anexo H.
- i) Consideram os Requerentes que se aplica a isenção de IRS prevista na al. b) do n.º 1 do artigo 37.º do EBF, desde logo por respeito do princípio da confiança, já que nos anos anteriores a 2023, a AT entendia que as pensões estavam ao abrigo daquela isenção, devendo ser indicadas no anexo H da declaração de IRS. Tal circunstância é relevante no âmbito do princípio da confiança, uma vez que de acordo com informações da AT os Requerentes determinaram a forma de apresentação da declaração de IRS, no que diz respeito à pensão da NATO/OTAN (cf. acórdão STA de 18/6/2023, relator: Conselheiro Santos Botelho). Os Requerentes atuaram de acordo com o determinado pela AT, pelo que a liquidação é ilegal e atenta contra o princípio constitucional da confiança, ínsito no princípio do Estado de Direito Democrático, cf. artigo 2.º da CRP.
- j) Por outro lado, nos termos do artigo 19.º da Convenção da Ottawa (Convenção sobre o Estatuto da Organização do Tratado do Atlântico Norte, dos Representantes Nacionais e

do Pessoal Internacional, de 30 de setembro de 1951), os funcionários da NATO/OTAN “serão isentos de impostos sobre os vencimentos e emolumentos que lhes forem pagos pela Organização na qualidade de funcionários desta”.

- k) O Requerente A..., enquanto funcionário da NATO/OTAN, auferir uma pensão de reforma, incluída nos termos “vencimentos e emolumentos”, sendo que aquela norma não distingue funcionários “ativos” ou “inativos”, sendo certo que se mantém um vínculo entre o Requerente e a Organização (p.e. existindo algum desrespeito do vínculo, o Requerente deixa de auferir a pensão).
- l) O mesmo entendimento vale para o artigo 7.º do Protocolo de Paris, nos termos da audiência prévia apresentada pelos Requerentes (Doc. n.º 3).
- m) Além disso, também a Resolução da AR n.º 221/2019, de 7 de novembro (Acordo suplementar à Convenção de Ottawa), ao dispor na al. b) do n.º 2 do artigo 10.º que “os NICs (Civis Internacionais da OTAN) estão isentos de todos os impostos relativos a salários e emolumentos que lhes sejam pagos na qualidade de Civis Internacionais da OTAN, bem como das contribuições para os regimes da segurança social e de pensões portuguesas, desde que estejam abrangidos por planos de pensões e seguros de grupo da OTAN com carácter obrigatório”.
- n) Ora o Requerente A... enquadra-se precisamente como NIC, isto é, como Civil Internacional da NATO, considerando a pensão que auferir na Organização.
- o) Por outro lado, releva o princípio da igualdade do artigo 13.º e n.º 1 do artigo 104.º da CRP: se os rendimentos e as pensões dos funcionários e outros agentes da União Europeia podem estar isentos de IRS, cf. artigo 12.º (antigo artigo 13.º) do Protocolo Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia, por igualdade de circunstâncias também o deverá estar a pensão da NATO/OTAN auferida pelos Requerentes.
- p) Ainda, considerando o princípio da proporcionalidade: seguindo o entendimento de que apenas estão isentos de IRS os rendimentos de funcionários da NATO/OTAN no ativo, e não os dos funcionários inativos/reformados da NATO/OTAN, corremos o risco sério de nos depararmos com uma falta de equidade e desproporcionalidade tributária.
- q) Um outro aspeto relevante é: a pensão em causa é paga integralmente pela NATO/OTAN, num contexto completamente autónomo do Estado Português, ao qual este é alheio.

- r) Ora o Estado nunca pagou nada ao Requerente no âmbito deste vínculo para com a NATO/OTAN, e vem agora exigir que a pensão seja tributada em sede de IRS.
- s) Esta circunstância é manifestamente injustificada e desenquadrada; o Estado Português não paga e nunca pagou os rendimentos em causa, que são provenientes da NATO/OTAN.
- t) Sendo certo que a isenção decorre do Tratado da NATO (com todos os países que fazem parte da Organização, como é o caso de Portugal) e não propriamente do EBF; este último apenas refere que as remunerações devem ser englobadas para efeitos de cálculo da taxa aplicável aos restantes rendimentos, mas não a esses (os provenientes da NATO/OTAN).
- u) Como é evidente, o Tratado da NATO/OTAN não pode ser violado pelo Estado Português e sobrepõe-se a qualquer legislação de um qualquer Estado-Membro que o viole, ou não o respeite. Acresce que a NATO/OTAN é uma Organização Internacional autónoma relativamente ao Estado Português, não delimitando, nem impondo, qualquer exclusão de isenção por estar em causa um seu funcionário, “ativo” ou “inativo”.
- v) Nos termos do n.º 1 do artigo 8.º CRP, as normas e os princípios de direito internacional geral ou comum fazem parte integrante do Direito português. Por consequência, a AT não pode praticar atos que estejam em contradição com essas normas e princípios, por respeito ao princípio da legalidade.
- w) E assim, a pensão do Requerente deverá ser abrangida pela isenção consagrada no n.º 1 do artigo 37.º EBF, por respeito aos princípios da igualdade fiscal da legalidade e da confiança, cf. artigos 13.º n.º 1, artigo 104.º, artigo 8.º n.º 1, e artigo 2.º da CRP.

7. A Requerida, Autoridade Tributária e Aduaneira ofereceu Resposta, acompanhada do Processo Administrativo, alegando, em síntese:

- a) De acordo com o artigo 37.º n.º 1 al. b) do EBF, são pressupostos do benefício fiscal: (i) a isenção estar prevista em direito internacional aplicável, ou haver reciprocidade; (ii) tratar-se de membro do quadro de pessoal ao serviço de organizações estrangeiras, ou internacionais; e (iii) as remunerações serem auferidas nessa qualidade.

- b) É forçoso concluir que o Requerente A... não reúne os pressupostos necessários para que lhe seja concedido o benefício fiscal previsto.
- c) Em 2023, o Requerente não estava ao serviço da NATO/OTAN e, portanto, as quantias que, relativamente a esse ano, lhe foram pagas por esta organização internacional, não o foram em razão do exercício efetivo de funções, mas antes por força do estatuto de aposentado.
- d) O mesmo se diga quanto aos demais normativos supra indicados, que expressamente fazem depender a isenção de impostos de se tratar de trabalhador ativo da NATO/OTAN.
- e) Neste contexto, o conceito de “remunerações” pressupõe sempre um pagamento/uma contrapartida pela efetiva prestação de trabalho e, por isso, não inclui as situações de reforma/aposentação.
- f) Veja-se, a título indicativo, o artigo 2.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (doravante CIRS), que tipifica de forma muito ampla vários rendimentos que integram o conceito de remuneração, incluindo não só a remuneração direta pelo trabalho, mas também outras formas de remuneração, todas elas relacionadas com a prestação efetiva de trabalho/exercício efetivo de funções.
- g) Os rendimentos em causa, pagos pela NATO/OTAN, não têm como pressuposto que o Requerente A... exerceu funções naquele ano, naquela organização internacional. Tais rendimentos foram-lhe pagos na qualidade/estatuto de aposentado.
- h) Enquanto o Requerente se encontrava no ativo, os rendimentos pagos pela NATO/OTAN eram enquadráveis na categoria A, sendo certo que os mesmos beneficiavam da isenção prevista no artigo 37.º, n.º 1 do EBF. Todavia, a partir do momento em que o Requerente se reformou, os valores pagos pela NATO/OTAN deixam de beneficiar da isenção prevista no artigo 37.º, n.º 1 do EBF.
- i) Por outro lado, a al. b) do n.º 1 do artigo 37.º tem também como pressuposto que a isenção esteja prevista em instrumento de direito internacional.
- j) Sucede que não existe qualquer norma de direito internacional que conceda a isenção a título de IRS sobre pensões pagas pela NATO/OTAN a ex-funcionários ou pensionistas.
- k) A invocada norma do art.º 19º da Convenção de Ottawa (Convenção sobre o estatuto da organização do Tratado do Atlântico Norte, dos Representantes Nacionais e do Pessoal

Internacional de 30 de setembro de 1951) dispõe que “Os funcionários da Organização compreendidos no artigo 17 serão isentos de impostos sobre os vencimentos e emolumentos que lhes forem pagos pela Organização na qualidade de funcionários desta. Todavia, um Estado membro e o Conselho actuando em nome da Organização, poderão concluir acordos que permitam àquele Estado recrutar e afectar à Organização os seus próprios nacionais, que devem fazer parte do pessoal internacional desta, com excepção, se esse Estado membro o desejar, de qualquer nacional que não resida habitualmente no seu território. O referido Estado membro pagará, em tal hipótese, os salários e emolumentos das pessoas em questão pelos seus próprios fundos, conforme tabela que determinará. Estes salários e emolumentos poderão ser objeto de imposto pelo Estado membro em questão, mas não poderão sê-lo por outro Estado membro. Se um acordo desta natureza, firmado por um Estado membro, for ulteriormente alterado ou denunciado, os Estados membros não poderão ser obrigados, com base na primeira cláusula deste artigo, a isentar de imposto os salários e emolumentos pagos aos seus próprios súbditos”.

- l) Desde logo, em termos de sistematização da norma, o art.º 19º está integrado no Capítulo VI que tem como epígrafe “Pessoal internacional e peritos ao serviço da Organização” (e o Requerente, no ano de 2023, não estava ao serviço da Organização).
- m) O texto deste artigo 19.º refere-se a “vencimentos e emolumentos pagos pela Organização a funcionários desta”, e não a pensões de reforma ou de aposentação pagas pela Organização a ex-funcionários desta ou pensionistas.
- n) Quanto à suposta violação dos princípios constitucionais da legalidade, igualdade e confiança, o ofício atinente aos rendimentos de 2016, a que se refere a Requerente, não tem propriamente a ver com o Requerente, que por isso não seguiram nenhuma orientação genérica no preenchimento da declaração anual de rendimentos Modelo 3, alegando apenas que a AT informou outro contribuinte (em 2016) que os valores pagos pela NATO deviam ser declarados no anexo H.
- o) Pelo que, não existiu contradição por parte da AT, nem o Doc. 5 do PPA agora impugnado, constitui uma orientação genérica, informação vinculativa ou uma interpretação uniformizada.

- p) E também não existe in casu qualquer violação dos princípios da igualdade e legalidade.
- q) A Convenção sobre o Estatuto da NATO, assinada em Otava em 1951, estabelece certos privilégios e imunidades para o pessoal em serviço ativo nesta Organização, no entanto, não há, como vimos, disposição específica que conceda isenção de impostos nacionais sobre as pensões pagas a ex-funcionários ou pensionistas.
- r) Portanto, na ausência de uma cláusula clara de isenção, as pensões pagas pela NATO/OTAN não estão isentas de tributação em Portugal.
- s) Finalmente, a liquidação controvertida não merece censura, porquanto a mesma fez a correta aplicação da lei aos factos, aliás, como perfilhado na decisão arbitral que recaiu sobre o processo n.º 107/2025-T, pelo que não haverá lugar a juros indemnizatórios ou custas, pagos pela Requerida.
- t) No caso sub judice, os Requerentes não seguiram nenhuma orientação genérica no preenchimento da declaração anual de rendimentos Modelo 3 de 2023, alegando apenas que a AT informou (em 2016) um outro sujeito passivo, que os valores pagos pela NATO/OTAN deviam ser declarados no anexo H. Pelo que não existe qualquer erro imputável aos serviços.

8. Por Despacho Arbitral, de 14-11-2025, analisados os elementos carreados para os autos, considerou-se desnecessária a produção de prova testemunhal, dispensando-se por isso a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal na condução do processo, e em ordem a promover a celeridade, simplificação e informalidade deste, cf. artigos 19.º, n.º 2 e 29.º, n.º 2 do RJAT. As partes foram notificadas para, querendo, produzirem alegações escritas, no prazo de dez dias a partir da notificação do presente despacho.

9. A Requerida apresentou alegações e no essencial pugnou pela sua posição inicial.

## **II- Saneamento**

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, sendo beneficiárias de legitimidade processual (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

A AT procedeu à designação dos seus representantes nos autos e o Requerente juntou procuração, encontrando-se, assim, as Partes devidamente representadas.

Em conformidade com o preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, do RJAT (com a redação introduzida pelo artigo 228.º da lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro), o Tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído.

O processo não enferma de nulidades.

Cumprе apreciar e decidir.

### **III - Fundamentação**

#### **III.1.1- Matéria de facto**

Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas quanto ao mérito, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

- a) A AT tomou conhecimento, através da troca de informações fiscais internacionais entre a NATO/OTAN e a Direção de Serviços de Relações Internacionais (DSRI), que o Requerente A... obteve, em 2023, rendimentos de pensões provenientes da Bélgica, no montante de 55.138,51 €, a serem declarados no quadro 5 do anexo J, código H01, país 056.
- b) Em ofício n.º ... de 11-10-2018, a AT informou o contribuinte ... que este deveria corrigir a sua declaração mod. 3 de IRS, atinente aos rendimentos de 2016 de pensões pagos pela NATO, no sentido de declarar esses rendimentos no anexo H, nestes termos:

*“A Autoridade Tributária e Aduaneira procede ao controlo dos valores declarados pelos contribuintes, para efeitos de liquidação do IRS, socorrendo-se para esse efeito, entre outros elementos, das informações prestadas pela DIRS – Divisão de Liquidação. Do cruzamento de dados entre os valores constantes da declaração modelo 3 de IRS,*

*apresentadas por V/Ex.<sup>a</sup>, relativa a rendimentos do ano de 2016, verifica-se que não foram declarados no anexo H os rendimentos de pensão pagos pela NATO no valor de € 17.887,40. Atento a este facto, indicador de que poderá ter existido lapso no preenchimento da declaração modelo 3, e considerando o previsto no n.º 4 do artigo 65.º do Código do Imposto sobre as Pessoas Singulares (IRS), e artigo 48.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), fica notificado para no prazo de 15 dias contados da recepção desta notificação, proceder à sua correcção mediante a entrega de uma declaração modelo 3 de substituição e desse facto dar conhecimento a este Serviço, ou informar da ausência de qualquer erro, apresentando os documentos justificativos. Caso não justifique a omissão dos valores declarados, ou procede à entrega da declaração de substituição, a AT efectuará a correção oficiosa da declaração de IRS do ano de 2016, acrescendo o rendimento em falta, pelo que fica, desde já, notificado, nos termos da alínea prévia, por escrito, no prazo anteriormente referido (15 dias)” (cf. Doc. 5, anexo ao PPA).*

- c) Em ofício n.º ... de 5-11-2018, a AT informou o contribuinte ... do seguinte: *“Da análise efetuada aos documentos/alegações apresentados relativamente à notificação da(s) divergência(s) identifica(s) na declaração de rendimentos Modelo 3 do ano de 2016 com a identificação... /14, informa-se que se encontram devidamente esclarecidas as questões submetidas a apreciação, pelo que se procederá de imediato ao encerramento do processo e consequente desbloqueio da sua declaração de IRS”* (cf. Doc. 5, anexo ao PPA).
- d) Verificou-se que na declaração anual de rendimentos Modelo 3/IRS de 2023, n.º ...-2023-... -...- selecionada para efeitos de análise da informação –, os Requerentes declararam este montante de 55.138,51 €, pagos ou colocados à disposição pela NATO, no quadro 4 do anexo H (Benefícios fiscais e deduções), como se aquele rendimento estivesse isento ao abrigo do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 37.º do EBF.
- e) Foi aberto o procedimento de divergência n.º ... no quadro do qual foi objeto de análise o mencionado rendimento, comprovado o montante e a entidade pagadora, bem como a que título, comprovando no caso que consubstancia uma pensão disponibilizada pela NATO/OTAN.

- f) Através do ofício n.º..., de 18 de novembro de 2024, foram os Requerentes notificados, para o exercício do direito de audição ou para submeterem uma nova declaração, com anexo J devidamente preenchido com a totalidade dos rendimentos conhecidos e considerados em falta.
- g) Em 8 de janeiro de 2025, foi proposta a elaboração documento de correção “*com a eliminação do montante de 55.138,51 € que consta no quadro 4 do anexo H (como rendimento isento), passando a inscrever o referido montante no quadro 5A do anexo J (SP B), com o código H01, país 56, em conformidade com os elementos disponíveis na base de dados da AT, (...)*”.
- h) Foi proferido despacho, em 9 de janeiro de 2025, pela Diretora de Finanças de Lisboa, no sentido de ser promovida a correção proposta da declaração de IRS, do ano de 2023, cfr. documento já junto aos autos pelos Requerentes, tendo sido considerado o rendimento em questão no anexo J, sob cod H01 = rendimentos de pensões obtidos no estrangeiro, ao invés da sua inscrição como rendimento isento no anexo H.
- i) Que deu origem à Liquidação de IRS ora contestada – com o n.º 2025..., no valor de 14.476,12 € (catorze mil, quatrocentos e setenta e seis euro, e doze cêntimos).
- j) O presente PPA foi apresentado em 31 de julho de 2025.

### **III.1.2- Factos não provados**

Inexistem factos que se considerem não provados, com relevo para a boa decisão deste pleito, exceto: i) que o Requerente tenha estado abrangido por um plano de pensões e seguros do grupo da NATO/OTAN, com carácter obrigatório, em 2023, e ii) que a AT tenha informado os Requerentes de que os rendimentos de pensão de reforma da NATO/OTAN tinham de ser declarados no anexo H (os ofícios n.º...de 11-10-2018, e n.º ... de 5-11-2018, que constam no Doc. n.º 5 junto aos autos, associados a essa alegação, não são respeitantes ao Requerente deste processo).

### **III.1.3- Fundamentação da fixação da matéria de facto**

Ao Tribunal incumbe o dever de selecionar os factos que interessam à decisão e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e do artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, al. a) e e), do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram assim selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, tal como resulta do artigo 596.º, n.º 1 do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Tendo em conta as posições assumidas pelas partes, o disposto nos artigos 110.º, n.º 7 e 115.º, n.º 1, ambos do CPPT, o PPA e a Resposta junto aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

### **III.2- Matéria de Direito**

#### **Impugnação da liquidação de IRS por ilegalidade, em razão da isenção do artigo 37.º n.º 1 al. b) do EBF**

A questão a analisar e a decidir nos presentes autos (tal como no proc. 107/2025-T e 666/2025-T) consiste em aferir se o montante pago pela NATO/OTAN ao Requerente, relativo a pensões de reforma, está (ou não) isento de tributação em sede de IRS, ao abrigo do disposto na al. b), do n.º 1, do artigo 37.º, do EBF.

Os Requerentes consideram estarem reunidos os pressupostos da aplicação da isenção fiscal. A Requerida discorda.

Vejamos.

Os benefícios fiscais desoneram a tributação de certos factos jurídicos, via incidência objetiva e subjetiva do imposto.

Nos termos da lei, os benefícios fiscais devem considerar-se medidas de carácter excecional, instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes, que sejam superiores aos da tributação que impedem (cf. artigo 2.º, n.º 1, do EBF). Sendo o benefício fiscal uma exceção à tributação-regra, a inobservância dos pressupostos de aplicação tem por efeito a reposição da tributação-regra (cf. artigo 12.º, n.º 1, do EBF<sup>1</sup>).

Nos termos da al. b), do n.º 1, do artigo 37.º, do EBF, que:

*“1 - Fica isento de IRS, nos termos do direito internacional aplicável, ou desde que haja reciprocidade: (...)*

*b) O pessoal ao serviço de organizações estrangeiras ou internacionais, quanto às remunerações auferidas nessa qualidade. (...)”*

Resulta da citada norma, que são pressupostos do aludido benefício fiscal: i) a isenção estar prevista em direito internacional aplicável ou haver reciprocidade; ii) o sujeito ser membro do quadro de pessoal ao serviço de organizações estrangeiras ou internacionais; e iii) as remunerações serem auferidas nessa qualidade. Pelo que, a atribuição do benefício fiscal constante do citado artigo (37.º, n.º 1, al. b), do EBF), implica que: i) o beneficiário da isenção seja membro do quadro de pessoal do respetivo serviço da organização estrangeira ou internacional, ii) a isenção resulte da aplicação de uma norma ou tratado de direito internacional ou de um princípio de reciprocidade entre Estados, e que iii) a remuneração tenha sido auferida exclusivamente no âmbito deste circunstancialismo.

Ficou provado que os rendimentos em questão, de 2023, são atinentes a pensões pagas pela NATO/OTAN, e não a rendimentos de trabalho.

Nos termos da referida norma do EBF, esta isenção aplica-se a quem está ao serviço de organizações (estrangeiras e internacionais), exigindo-se, que o vínculo laboral persista, e que

---

<sup>1</sup> Cf. Nuno Sá Gomes, Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, C.T.F. 359, pág. 75 e seg; Nuno Sá Gomes, Manual de Direito Fiscal, I, 1996, Editora Rei dos Livros, pág. 323 e seg.

---

a remuneração recebida seja devida a esse título. Com efeito, a passagem à reforma extingue a relação jurídica laboral existente entre a entidade patronal e o trabalhador, nascendo então o direito às prestações patrimoniais denominadas pensões, nos termos juridicamente aplicáveis.

Porém, não ficou demonstrado que os rendimentos de pensões auferidos estejam abrangidos por planos de pensões e seguros de grupo da NATO/OTAN com carácter obrigatório, enfraquecendo a pretensão do Requerente, de equiparar por interpretação extensiva, esta norma excecional, rendimentos de pensões a rendimentos auferidos na situação de exercício laboral, de rendimentos auferidos por pensões<sup>2</sup>.

Também não há paralelismo entre os tratados e protocolos da União Europeia<sup>3</sup> e os relativos à NATO/OTAN, que obedecem a instrumentos jurídicos próprios e distintos, vinculando Estados diferentes. São realidades manifestamente diferentes e, por isso, não há qualquer ofensa ao princípio da igualdade.

E por isso, não há qualquer violação do artigo 8.º, n.º 1, da CRP (*“As normas e os princípios de direito internacional geral ou comum fazem parte integrante do direito português”*), nem tampouco é a liquidação inconstitucional, por força desse artigo.

Quanto à alegada contradição entre a liquidação fiscal da situação sub judice e o teor do ofício que em 2018 a AT enviou, importa salientar que esse documento (Doc. 5) foi enviado a outro contribuinte, e não ao Requerente deste processo.

Ainda que a situação desse contribuinte, notificado pela AT, seja idêntica quanto aos factos e à controvérsia da natureza dos rendimentos e do regime fiscal aplicável, nesse processo (proc. n.º 666/2025-T), concluiu-se nesse contexto, que não existia violação do princípio da confiança. Por outro lado, os documentos desse contribuinte também não poderiam neste processo, fundamentar a ofensa ao princípio da confiança, por não se estar em presença de uma orientação

---

<sup>2</sup> Cf. artigo 7.º do Acordo de Paris, a Resolução da AR n.º 221/2019, Acordo Suplementar à Convenção de Ottawa, no que se refere aos NIC's – Civis Internacionais da NATO/OTAN.

<sup>3</sup> Cf. artigo 12.º (anterior artigo 13.º) do Protocolo Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia.

genérica (cf. artigos 68.º-A LGT e 55.º CPPT) ou informação vinculativa (cf. artigos 68.º LGT e 57.º CPPT).

Face a todo o exposto, improcedem os argumentos aduzidos pelos Requerentes, não padecendo o ato tributário de liquidação de IRS aqui sindicado de qualquer ilegalidade, devendo manter-se na ordem jurídica, o que acarreta, também, a improcedência da pretensão da restituição do imposto pago e de juros indemnizatórios.

#### **IV- Decisão**

Termos em que, de harmonia com o exposto, decide-se neste Tribunal Arbitral julgar integralmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral formulado pelos Requerentes, mantendo na ordem jurídica o ato tributário de liquidação de IRS impugnado com o ID 2025..., relativo ao ano de 2023, no valor de 14.476,12 € (catorze mil, quatrocentos e setenta e seis euro, e doze cêntimos), e, em consequência, absolver a Requerida do pedido.

## **V- Valor do processo**

De harmonia com o disposto nos artigos 306.º, n.º 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 14.476,12 € (catorze mil, quatrocentos e setenta e seis euro, e doze cêntimos).

## **VI- Custas**

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em 918,00 € (novecentos e dezoito euros), nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerida, nos termos do disposto no artigo 527.º, n.º 1, do CPC, aplicável por força do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 1 de abril de 2026.

O Árbitro,

Nuno M. Morujão.