

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 879/2025-T

Tema: IRS – regime fiscal aplicável a ex-residentes; residência fiscal.

SUMÁRIO:

- I. O artigo 12.º-A do Código do IRS estabelece um regime especial de tributação para ex-residentes que voltem a ser residentes fiscais em Portugal.**
- II. Para o sujeito passivo puder beneficiar deste benefício fiscal, de entre outros requisitos, não pode ter sido residente em território português em qualquer dos três anos anteriores ao ano em que pretende a aplicação do regime.**
- III. Quando o artigo 12º-A do Código do IRS estabelece como condição para a sua aplicação que o sujeito passivo não tenha sido residente fiscal em Portugal “em qualquer dos três anos anteriores”, tal significa que não pode ter sido residente em nenhum dos três anos civis anteriores.**

DECISÃO ARBITRAL

A Árbitro Filipa Barros, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar este Tribunal Arbitral Singular, constituído a 16 de dezembro de 2025, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., contribuinte fiscal n.º ..., residente na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... ..., (doravante Requerente) tendo sido notificado do despacho de indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ...2024..., proferido pelo Chefe do Serviço de Finanças de Cascais-... em 2 de julho de 2025, apresentada contra o ato de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) n.º 2023..., relativo ao exercício de 2022, vêm, nos termos e para os efeitos do disposto no 10.º n.º 1, alínea e) do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, diploma que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ("RJAT"), em conjugação com a alínea a) do artigo 99.º e com a alínea e) do n.º 1 do artigo 102.º do Código do procedimento e Processo Tributário ("CPPT"), requerer a constituição do Tribunal Arbitral para a apreciação da legalidade do ato de liquidação de IRS n.º 2023..., relativo ao período de 2022, e bem assim da decisão de indeferimento da reclamação graciosa supra identificada.

O Pedido de Pronúncia Arbitral (doravante "PPA") tem como objeto imediato os seguintes atos:

- a) O ato de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) n.º 2023..., relativo ao exercício de 2022, (cfr. doc. n.º 2 junto como o Pedido de Pronúncia Arbitral, doravante "PPA");
- b) O ato de indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ...2024..., proferido pelo Chefe do Serviço de Finanças de Cascais-... em 2 de julho de 2025, (cfr. doc. n.º 1, junto com o PPA).

Nos termos do disposto na alínea a), do n.º 2, do artigo 6.º e da alínea a), do n.º 1, do artigo 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou a signatária como árbitro do presente Tribunal Arbitral Singular, que comunicou a aceitação do encargo no competente prazo.

Em 24-11-2025, as partes foram devidamente notificadas dessa designação, à qual não opuseram recusa nos termos conjugados dos artigos 11.º, n.º 1, alíneas b) e c) e 8.º do RJAT e

artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

Em consonância com a al. c), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, o Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 16-12-2025.

Notificada para o efeito por despacho de 16-12-2025, a AT apresentou a sua resposta em 28-01-2026, defendendo-se por impugnação, e pugnando pela improcedência do pedido.

Por despacho de 10-02-2026, foi dispensada a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT.

Por outro lado, estando em causa matéria de direito, que foi claramente exposta e desenvolvida, quer no Pedido arbitral, quer na Resposta, dispensou-se a produção de alegações escritas, tendo o processo prosseguido para a prolação da sentença.

II. DESCRIÇÃO SUMÁRIA DOS FACTOS

A. Posição do Requerente

O Requerente residiu habitualmente em território português até ao dia 29 de abril de 2019, altura em que passou a residir na República Federal da Alemanha.

O Requerente sustenta que reúne os requisitos do regime fiscal aplicável aos ex-residentes, previsto no artigo 12.º-A do CIRS, alegando que não foi residente em território português nos três anos anteriores ao seu regresso, o que teve lugar em 29 de agosto de 2022, pelo que a liquidação de IRS seria ilegal por não aplicar a exclusão de tributação de 50 % dos rendimentos auferidos em 2022.

Com efeito, no dia 21 de Maio de 2023, em cumprimento das suas obrigações tributárias, o Requerente procedeu à apresentação da sua declaração modelo 3 de IRS, relativa ao período tributário de 2022, tendo assinalado no campo C a sua residência fiscal

parcial em território português. Contudo, o Requerente viu-se obrigado a entregar a declaração sem o preenchimento do referido campo, pois a submissão da declaração havia dado erro por alegadamente não se encontrar cumprido o requisito previsto na alínea a), do n.º 1 do artigo 12.º-A do CIRS.

O Requerente discorda do referido enquadramento, pois alega ter vivido, trabalhado e pagado os seus impostos na República Federal da Alemanha no período compreendido entre 29 de agosto de 2019 até 29 de agosto de 2022, data em que volta a alterar a sua residência fiscal para Portugal.

O Requerente alega que quanto ao ano de 2019 teve dois estatutos de residência fiscal distintos, o de residente fiscal em Portugal e, posteriormente, o de não residente, no entanto, relativamente à interpretação da expressão prevista na alínea a) do n.º 12.º-A do CIRS “*três anos anteriores*” entende que esta não deve ser interpretada com referência aos anos civis, mas sim aplicando a contagem de tempo em que o Requerente deixou de ser residente fiscal em território português até à data do seu regresso.

Ora, face ao registo constante do cadastro do Requerente, este deixou de residir em Portugal, a 29 de abril de 2019, tendo voltado a residir em Portugal a 29 de agosto de 2022, ultrapassando o período de 3 anos, pelo que cumpre o requisito previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 12.º-A do CIRS, pois não foi residente em território português “nos três anos anteriores”.

Conclui pedindo a anulação do ato de liquidação de IRS supra identificado relativo ao ano de 2022, por violação de lei, devendo ser aplicado o regime fiscal dos ex-residentes previsto no Artigo 12-A CIRS, no período tributário em referência, com as demais consequências legais.

B. Posição da Requerida

A Requerida começa por pedir a improcedência do pedido, defendendo que o Requerente foi considerado residente fiscal em Portugal em 2019, em concreto até 29 de abril de 2019, facto que não é controvertido.

Assim, tendo havido lugar à residência parcial em Portugal durante o ano de 2019, o Requerente não cumpre o requisito previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 12.º-A do CIRS.

A Requerida entende que estando prevista a possibilidade de residência parcial e, não fazendo o legislador referência expressa à residência total e/ou parcial nos três anos anteriores, considera-se que o legislador pretendeu referir-se a qualquer residência, seja pela totalidade do ano ou apenas uma parte do mesmo. Por conseguinte, quando o legislador se refere a que *“não tenham sido considerados residentes em território português em qualquer dos três anos anteriores”*, na alínea a) do n.º 1 do artigo 12.º do CIRS, pretende referir-se a 3 anos civis e não a 36 meses como defende o Requerente.

Em apoio da sua tese, a Requerida invoca jurisprudência proferida pelo Tribunal Arbitral onde tal entendimento se encontra plasmado.

Conclui, considerando que os atos aqui impugnados não padecem de qualquer vício, devendo o pedido do Requerente ser julgado improcedente.

III. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do DL n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas, encontram-se regularmente representadas e o processo não enferma de nulidades.

O processo não enferma de nulidades, inexistindo questões prévias ou exceções que obstem ao conhecimento do mérito da causa.

IV. DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO

IV.1 Factos provados

1. O Requerente inscreveu-se no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes da AT, como residente em território nacional, a 30 de novembro de 2006; - (cfr. PA, junto pela AT, o qual se dá por integralmente reproduzido);
2. A 7 de janeiro do de 2020, o Requerente alterou a sua residência fiscal para a República Federal da Alemanha, com efeitos a partir da mesma data; - (cfr. PA);
3. Por despacho proferido a 29 de novembro de 2023, a alteração da residência fiscal referida no parágrafo anterior passou a reportar-se a 29 de abril de 2019; - (cfr. PA);
4. O Requerente residiu em Portugal até 29 de abril de 2019, data em que passou a residir e trabalhar na República Federal da Alemanha; - (cfr. PA);
5. A 29 de agosto de 2022 o Requerente voltou a alterar a sua residência fiscal, desta vez para o território nacional, com efeitos a partir desta data;- (cfr. PA);
6. No dia 26 de maio de 2023, em cumprimento das suas obrigações tributárias, o Requerente procedeu à apresentação da sua declaração modelo 3 de IRS, relativa ao período tributário de 2022;- (cfr. documento n.º 4 junto com o PPA);
7. Na declaração de rendimentos o Requerente assinalou no Quadro 3C do Anexo B o Regime Fiscal aplicável aos Ex-residentes, a qual por ter dado origem *“aos erros B88 – Regime Fiscal Ex-Residente não permitido/residente em PT nos últimos 3 anos e B90 – Regime Fiscal Ex-Residente não permitido/Residente não habitual”* foi registada no estado de *“ERRADA”* ; - (cfr. PA);
8. Posteriormente, foi aberto um processo de divergência, não tendo a referida declaração sido processada pelos serviços; - (cfr. PA);
9. Posteriormente, em 2023-05-31 e 2023-12-15, foram entregues novas declarações modelo 3 de IRS, nas quais foi retirado, do Quadro 3C do Anexo B, relativo ao Regime Fiscal aplicável aos Ex-Residentes (artigo 12.º - A do CIRS), dando esta última origem à liquidação n.º 2023..., de 2023-12-21, com o valor a pagar de imposto no montante de €653,21; (cfr. PA e documentos n.º 2 e n.º 5 junto com o PPA);

10. O Requerente procedeu ao pagamento do ato de liquidação emitido no dia 05 de agosto de 2023; (cfr. documento n.º 6 junto com o PPA);
11. Não se conformando com o ato de liquidação de imposto, o Requerente procedeu à apresentação de Reclamação Graciosa junto do serviço de Finanças de Cascais ... – Carcavelos - reclamação graciosa n.º ...2024...; - (cfr. PA);
12. Em sede de reclamação graciosa o Requerente pugnou pela aplicação do regime fiscal previsto no 12.º - A do CIRS, aplicável a ex-residentes, relativamente ao ano de 2022; - (cfr. PA);
13. A 09 de julho de 2025 foi o Requerente notificado da decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa, por despacho de 2025-07-02, do Chefe de Finanças de Cascais-..., por não preencher o requisito da não residência em território nacional nos três anos anteriores, nomeadamente, porque *“foi considerado residente no ano fiscal de 2019”*. - (cfr. PA);
14. Perante o indeferimento da Reclamação Graciosa, o Requerente apresentou junto do CAAD, em 06-10-2025, o presente Pedido de Pronúncia Arbitral.

IV.2 Factos não provados

Não existem factos essenciais não provados, uma vez que, todos os factos relevantes para a apreciação do mérito da causa foram considerados provados.

IV.3 Motivação da Matéria de Facto

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que 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 (cfr. art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT).

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. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

A matéria de facto foi fixada por este Tribunal e a sua convicção (relativamente à matéria de facto) resultou da análise crítica dos documentos e informações constantes dos autos, do processo administrativo junto pela AT, os quais não foram impugnados, bem assim como da posição assumida pelas Partes nas respetivas peças processuais.

Não se deram como provadas, nem não provadas alegações feitas pelas Partes e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja validade terá de ser aferida em relação à concreta matéria de facto consolidada.

V. OBJETO DOS AUTOS – MATÉRIA DE DIREITO

A) MATÉRIA DE DIREITO – ARTIGO 12.º - A DO CIRS

A questão de direito centra-se em determinar como deve ser interpretada a expressão “*três anos anteriores*” prevista no artigo 12.º -A, alínea a), cumprindo aferir, se para efeitos da contagem do prazo para a atribuição do benefício, “*os três anos*” se contam a partir da data em que o Requerente perdeu o estatuto de residente, ou a partir do termo do ano civil em que tal ocorreu.

Por conseguinte, importa determinar se o legislador pretendeu referir-se a uma medida de tempo correspondente a 36 meses, ou a três anos civis completos.

Note-se que, no caso em apreço o Requerente foi residente parcial em 2019, embora tenha deixado de o ser noutra parte do mesmo ano, *in casu* a partir de 29 de abril de 2019, e voltou a residir em território nacional a 29 de agosto de 2022, defendendo no seu pedido que os três anos anteriores são contados tendo por referência à data de 29 de agosto de 2022, tendo, por conseguinte, sido ultrapassado o período de 36 meses previstos na lei.

Para analisar a questão dos presentes autos, crê-se que importa ter presente a base

legal relevante, tendo por referência o que se encontrava consagrado na legislação fiscal, à data dos factos tributários aqui em causa.

A Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro (Lei do Orçamento de Estado (OE) para 2019, aditou ao Código do IRS o artigo 12.º-A, no qual se prevê um regime fiscal aplicável a ex-residentes. Este regime integrado no denominado programa “Regressar”, destina-se essencialmente a incentivar o regresso de emigrantes. O âmbito temporal originariamente previsto para a vigência do regime foi alargado pela Lei n.º 12/2022, de 27 de junho (Lei do OE para 2022.

Este regime aplica-se a sujeito passivos que tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 16.º do CIRS, num dos anos compreendidos entre 2019 e 2023 inclusive, preenchem os seguintes requisitos:

- 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, no caso dos sujeitos passivos que se tornem fiscalmente residentes em 2019 ou 2020, e antes de 31 de dezembro de 2017, 2018 e 2019, no caso de sujeitos passivos que se tornem fiscalmente residentes em 2021, 2022 ou 2023, respetivamente;
- c) Não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual;
- d) Tenham a sua situação tributária regularizada. (Aditado ela Lei nº 71/2018 de 31/12).”

O benefício associado ao regime fiscal de ex-residentes consiste na exclusão de tributação de 50% dos rendimentos do trabalho dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais dos sujeitos passivos que a eles acedam.

Assim, o referido artigo 12.º-A do CIRS, que institui o regime fiscal aplicável a ex-residentes, no âmbito da secção sobre “Incidência Real” estabelece no n.º 1 que “São excluídos de tributação 50 % dos rendimentos do trabalho dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais dos sujeitos passivos (...)”.

Vejamos a letra do preceito sob análise, na redação em vigor à data dos factos.

“Artigo 12.º - A

Regime fiscal aplicável a ex-residentes

(Artigo aditado pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro)

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.”

Para efeitos de residência, importa considerar o disposto no artigo 16.º do CIRS, que dispõe o seguinte:

“Artigo 16.º

Residência

1 - São residentes em território português as pessoas que, no ano a que respeitam os rendimentos:

a) Hajam nele permanecido mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano em causa;

b) Tendo permanecido por menos tempo, aí disponham, num qualquer dia do período referido na alínea anterior, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual;

c) Em 31 de dezembro, sejam tripulantes de navios ou aeronaves, desde que aqueles estejam ao serviço de entidades com residência, sede ou direção efetiva nesse território;

d) Desempenhem no estrangeiro funções ou comissões de carácter público, ao serviço do Estado Português.

2 - Para efeitos do disposto no número anterior, considera-se como dia de presença em território português qualquer dia, completo ou parcial, que inclua dormida no mesmo.

3 - As pessoas que preencham as condições previstas nas alíneas a) ou b) do n.º 1 tornam-se residentes desde o primeiro dia do período de permanência em território português, salvo quando tenham aí sido residentes em qualquer dia do ano anterior, caso em que se consideram residentes neste território desde o primeiro dia do ano em que se verifique qualquer uma das condições previstas no n.º 1.

4 - A perda da qualidade de residente ocorre a partir do último dia de permanência em território português, salvo nos casos previstos nos n.ºs 14 e 16.

(...)”

A respeito da interpretação destes preceitos legais acompanhamos aqui as decisões arbitrais proferidas nos processos n.º 202/2022-T e processo n.º 220/2024-T do CAAD.

Refere-se no processo n.º 202/2022-T do CAAD, o seguinte:

“O artigo 12.º-A do Código do IRS estabelece uma medida excecional de carácter automático, pois os seus efeitos resultam direta e imediatamente da lei pela simples verificação dos respetivos pressupostos e condições, não estando a sua aplicação dependente de qualquer ato de reconhecimento por parte da AT. Porém, depende da declaração do sujeito passivo de pretender beneficiar do regime, o que será feito aquando do preenchimento do modelo 3 da declaração de IRS do ano seguinte ao ano de regresso a Portugal.

Consideramos que é um benefício fiscal, na medida em que preenche os pressupostos estabelecidos no artigo 2.º, n.º 1 do EBF. E, como benefício fiscal, os seus fundamentos são extrafiscais, tendo o objetivo de atrair cidadãos que abandonaram o país em consequência da crise financeira de 2008 e o aumento da população ativa. (...)

Concordamos com o mencionado no Processo n.º de 168/2021-T, de 2021-10-22

“Trata-se de uma norma que, embora inserida no Código do IRS, consubstancia um benefício fiscal automático e temporário, enquanto medida de carácter excepcional instituída tendo em vista incentivar o regresso “daqueles que tiveram de sair do país em consequência da crise económica que afetou Portugal”, enquadrada no Programa Regressar (de acordo com as “Medidas Fiscais de Apoio às Famílias” incluídas no Relatório do Orçamento do Estado para 2019 – pág. 42), interesse público extrafiscal, cuja proteção o legislador considerou superior ao da própria tributação que impede.

Consagrando uma medida de carácter excepcional, também aquela norma do artigo 12.º-A, do Código do IRS, é, ela própria, excepcional, na medida em que contraria os efeitos decorrentes das normas de incidência, exonerando os respetivos beneficiários do pagamento de IRS sobre “50% dos rendimentos do trabalho dependente e dos rendimentos empresariais e profissionais”, nas condições ali definidas”.

Para poder beneficiar deste regime excepcional de tributação em IRS, dos rendimentos da Cat. A, o Requerente teria de cumprir com todos os requisitos estabelecidos no art.º 12-A do CIRS. Assim, o Requerente além de ter sido residente em território português antes de 31 de dezembro de 2015, e ter a sua situação tributária regularizada, também teria de não ter sido residente em território português em qualquer dos três anos anteriores ao ano de regresso a Portugal e não ter solicitado a sua inscrição como residente não habitual.

Pelos factos carreados para os autos, é de considerar que o requisito que não é preenchido para poder usufruir deste regime fiscal aplicável a ex-residentes, é apenas o do Requerente não ter sido considerado residente em território português em qualquer um dos três anos anteriores, pois em 2017 foi residente em Portugal, onde auferiu rendimentos do trabalho por conta de outrem até ao dia em que deixou o território português, deslocando-se para Espanha.

Entendemos que o legislador no art.º 12.º -A, n.º 1 a) ao mencionar “Não tenham sido considerados residentes em território português em qualquer dos três anos anteriores” está a referir-se a 3 anos civis e não a 36 meses. E para justificar esse nosso entendimento é de considerar o artigo 143.º do CIRS que determina: “Para efeitos do IRS, o ano fiscal coincide

com o ano civil”.

E, em algumas normas do CIRS, quando o legislador entende que o prazo deve ser contado de modo diferente, estabelece expressamente a contagem dos prazos em meses ou dias como é o caso do artigo 10.º, n.º 5 b): “O reinvestimento previsto na alínea anterior seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização”.

E, também é exemplo de uma norma que estabelece a contagem diferente da feita com base em anos civis, o artigo 18.º, n.º 1 q) do CIRS em que o legislador se refere à contagem de prazos em dias: “As mais-valias resultantes de cessão onerosa de direitos, de qualquer natureza, sobre uma estrutura fiduciária, desde que, em qualquer momento durante os 365 dias anteriores à transmissão, o valor dessa estrutura resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50 % de bens imóveis ou direitos reais sobre bens imóveis situados em território português. (Redação da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho)”.

Acresce referir que de acordo com os pontos 2 e 3 do probatório, o Requerente alterou a sua residência fiscal para a República Federal da Alemanha, a 7 de janeiro de 2020, com efeitos a partir da mesma data. Posteriormente, veio a solicitar que a referida alteração de residência tivesse efeitos retroactivos, o que veio a ser concedido, por despacho proferido a 29 de novembro de 2023, em que a alteração da residência fiscal passou a reportar-se a 29 de abril de 2019. Ora, o Requerente foi “*de facto*” residente fiscal em Portugal durante parte do ano de 2019, de acordo com as suas próprias declarações.

Nos termos do supra mencionado regime, para que o mesmo se aplique ao Requerente no ano de 2022, é requisito que o Requerente não tenha sido residente em Portugal em qualquer um dos três anos anteriores, a saber, 2019, 2020 e 2021.

Na esteira da jurisprudência supra citada o termo “*ano*”, quando é antecedido da preposição “*de*” ou “*em*” refere-se a um ano concreto, que corresponde a um ano civil, o que no caso concreto seria uma referência aos anos de 2019, 2020 e 2021.

Acresce que, de acordo com o artigo 143.º do CIRS “*Para efeitos do IRS, o ano fiscal*

coincide com o ano civil”, pelo que a interpretação do termo “ano” em sede deste imposto é a sua coincidência com o “ano fiscal” e, conseqüentemente, com o ano civil.”

Porquanto, atendendo ao elemento literal da norma do artigo 12.º-A do CIRS, 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 artigo 9.º do Código Civil, aplicável *ex vi* artigo 2.º, d) da LGT), e ao elemento sistemático, entende-se que o quadro normativo não consente uma interpretação que passe pelo fracionamento do ano civil em períodos sub-anuais, para efeitos de aplicação do benefício fiscal, pois trata-se de estabelecer um benefício a um tributo de base anual. Se assim não fosse, o legislador poderia ter-se referido a períodos sub-anuais, como meses (a exemplo do que acontece nos artigos 10.º, 5, b) e 16.º, 1, a) do CIRS) ou dias (como o faz nos artigos 16.º, 1, a) e 18.º, 1, q) do CIRS) entre outros casos.

Pelo que se conclui que o Requerente não reúne todos os requisitos para poder beneficiar do regime aplicável a ex-residentes, pois não cumpre com o requisito relativo à não residência em território português em qualquer dos três anos anteriores ao ano em que regressou.

VI. DECISÃO

Com base nos fundamentos de facto e de direito acima enunciados decide o Tribunal julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral apresentado pelo Requerente e, em consequência, absolver a Requerida do pedido de declaração de ilegalidade do ato de liquidação de IRS n.º 2023 ..., referente ao ano de 2022, no montante de €653,21, com os demais efeitos legais do artigo 24.º, do RJAT, nomeadamente para efeitos de juros que se venham a demonstrar legalmente devidos.

Decide-se ainda condenar o Requerente no pagamento das custas do processo.

VII. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se, em conformidade com o disposto no artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”), que remete expressamente para o artigo

97.º-A, n.º 1, al. a), e n.º 3, do CPPT, e tendo em conta o artigo 306.º, n.ºs 1 e 2, do Código de Processo Civil, este último aplicável por força da alínea e), do n.º 1, do artigo 29.º, do RJAT, o valor do processo em € 653,21 (seiscentos e cinquenta e três euros, e vinte e um cêntimos).

VIII. CUSTAS

De harmonia com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e nos termos dos artigos 3.º, n.º 1, alínea a) e n.º 2 e 4.º, n.º 5, do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €306,00, nos termos da Tabela I do mencionado Regulamento, a cargo do Requerente.

Lisboa, 27 de abril de 2026

Notifique-se.

A Árbitro do Tribunal Singular,

Filipa Barros