

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 17/2026-T

Tema: IRS – Residente Não Habitual – Pedido de inscrição – Requisitos - Prazo

SUMÁRIO:

- I. Consideram-se residentes não habituais em território português os sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes, não tenham sido residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores.
- II. O sujeito passivo que seja considerado residente não habitual adquire o direito a ser tributado como tal pelo período de 10 anos consecutivos a partir do ano, inclusive, da sua inscrição como residente em território português.
- III. A apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual é condição de acesso ao benefício correspondente.
- IV. O sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual, no Portal das Finanças, posteriormente ao acto da inscrição como residente em território português e até 31 de março, inclusive, do ano seguinte àquele em que se torne residente nesse território.
- V. A partir do momento em que estão reunidos os requisitos para a concessão do estatuto de RNH (aferidos em função do ano de inscrição como residente), a apresentação do pedido de inscrição como RNH, fora do prazo previsto no Código do IRS, tem como consequência que o regime só será aplicável para o futuro, a partir do ano de inscrição como RNH. ¹

¹ Sumário em conformidade com AC STA 084/25.9BALS, de 28-01-2026 (Pleno da Secção do Contencioso Tributário).

DECISÃO ARBITRAL²

O árbitro, Dra. Sílvia Oliveira, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 13-03-2026, decidiu o seguinte:

1. RELATÓRIO

- 1.1. A..., sujeito passivo casada, titular do NIF..., residente na Rua ..., ..., ..., em Vila Nova de Milfontes (adiante designado por “*Requerente*”), apresentou pedido de pronúncia arbitral e de constituição de Tribunal Arbitral Singular, no dia 05-01-2026, ao abrigo do disposto no artigo 2, n.º 1, alínea a) e do disposto no artigo 10.º do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 Janeiro [Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT)], em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por “*Requerida*”).
- 1.2. O Requerente apresenta pedido de pronúncia arbitral (PPA) “(*...*) *contra o acto de indeferimento proferido por despacho da Diretora de Finanças de Beja, que recaiu sobre a reclamação graciosa n.º ...2052..., a qual teve por objecto a liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2023, com os fundamentos constantes no referido PPA, requerendo que haja (...) pronúncia sobre os actos de liquidação e de juros, por violação do disposto nos números 8 e 9 do artigo 16.º do Código do IRS, na versão em vigor à data dos factos, e em consequência, [sejam] a) anuladas as liquidações de IRS n.º 2025...; b) seja o Requerente reembolsado das quantias indevidamente suportadas a título de IRS e de juros compensatórios; c) seja emitida nova liquidação de IRS com referência ao ano de 2023 que reflita a aplicação do regime dos RNH, e d) sejam pagos ao Requerente juros indemnizatórios sobre os montantes indevidamente pagos, incluindo os juros compensatórios, que integram, com o imposto, a dívida tributária*”.

² A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990, excepto transcrições efectuadas.

- 1.3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD em 07-01-2026 e notificado, na mesma data, à Requerida.
- 1.4. Em 23-02-2026, dado que o Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, foi a signatária designada como árbitro pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, ao abrigo do disposto no artigo 6º, nº 1 do RJAT, tendo a nomeação sido aceite, no prazo e termos legalmente previstos.
- 1.5. Na mesma data, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos do disposto no artigo 11º nº 1 alíneas a) e b) do RJAT e nos artigos 6º e 7º do Código Deontológico.
- 1.6. Em 13-03-2026, em conformidade com o preceituado na alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído, tendo sido proferido despacho arbitral, em 15-03-2026, no sentido de notificar a Requerida para, nos termos do disposto no artigo 17º, nº 1 do RJAT, apresentar Resposta, no prazo máximo de 30 dias e, caso quisesse, solicitar a produção de prova adicional.
- 1.7. Adicionalmente, foi ainda referido naquele despacho arbitral que a Requerida deveria remeter ao Tribunal Arbitral, dentro do prazo da Resposta, cópia do Processo Administrativo.
- 1.8. A Requerida, em 23-04-2026, apresentou a sua Resposta, tendo-se defendido por exceção e por impugnação e concluído que *“a) Deverá a invocada exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral ser julgada procedente, nos termos do disposto nos artigos 96.º, alínea a), 99.º, n.º 1, 278.º, n.º 1, alínea a), 576.º, n.º 2 e 577.º, alínea b) todos do CPC ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT; b) Deverá ser julgada procedente a exceção de nulidade de todo o processo consubstanciada no erro da forma do processo e, em consequência, absolver a AT da instância, nos termos do disposto nos artigos 193.º, 278.º, n.º 1, alínea b) e 576.º, n.º 2 e 577.º, alínea b), todos do CPC, ex vi*

artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT; c) Na hipótese de assim não se entender, o que não se concede, deverá o presente pedido de pronúncia arbitral ser julgado improcedente por não provado, e, conseqüentemente, absolvida a Requerida de todos os pedidos, tudo com as devidas e legais conseqüências”.

- 1.9. Adicionalmente, a Requerida veio requerer a dispensa da realização da reunião a que alude o artigo 18º do RJAT.
- 1.10. Na mesma data, a Requerida anexou o processo administrativo.
- 1.11. Por despacho arbitral de 24-04-2026 (notificado a 27-04-2026), o Tribunal Arbitral mandou notificar o Requerente para exercer, querendo, no prazo de 10 dias a contar da notificação do referido despacho, o direito ao contraditório sobre a matéria de excepção suscitada pela Requerida na Resposta.
- 1.12. O Requerente, em 07-05-2026, apresentou requerimento no sentido de se pronunciar sobre a matéria de excepção suscitada pela Requerida na Resposta, pugnando pela sua improcedência.
- 1.13. Por despacho arbitral, de 11-05-2026, o Tribunal Arbitral veio, ao abrigo dos princípios da autonomia na condução do processo, da celeridade, da simplificação e informalidade processuais [artigos 16.º, alínea c), 19.º, n.º 2, e 29.º, n.º 2, do RJAT] dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, bem como dispensar da apresentação de alegações, tendo designado o dia 01-06-2026 para prolação da decisão arbitral, e notificado o Requerente para, até essa data, efectuar o pagamento da taxa arbitral subsequente e comunicar esse pagamento ao CAAD (o que veio a efectuar em 20-05-2026).

2. CAUSA DE PEDIR

- 2.1. O Requerente começa por referir que apresenta o PPA *“contra o acto de indeferimento proferido por despacho da Diretora de Finanças de Beja, que recaiu sobre a reclamação graciosa n.º...2025..., a qual teve por objecto a liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2023, com os fundamentos constantes no referido PPA (...)”* e que, a seguir se apresentam.
- 2.2. Esclarece o Requerente que *“no âmbito da mencionada reclamação graciosa, o Requerente veio solicitar (...) a anulação da liquidação de IRS n.º 2025... e da liquidação de juros compensatórios com o n.º 2025..., em virtude de terem sido emitidas sem considerar a aplicação do regime do residente não habitual (...)”*, tendo ainda peticionado *“a emissão de nova liquidação de IRS que tivesse em conta a aplicação do referido regime do RNHP”* porquanto *“(...) considera estarem preenchidos os requisitos de que depende a possibilidade de beneficiar da tributação ao abrigo do regime do RNH (...)”*.
- 2.3. Com efeito, refere o Requerente que *“(...) tornou-se residente fiscal em Portugal a 18 de julho de 2023, conforme informação que consta da base de dados da Autoridade Tributária e Aduaneira”* sendo que *“no dia 13 de junho de 2024, (...) apresentou, via portal das finanças um pedido de inscrição como residente não habitual (...)”*.
- 2.4. Acrescenta o Requerente que *“no dia 30 de julho de 2024, a Autoridade Tributária e Aduaneira indeferiu o pedido de inscrição como residente não habitual apresentado pelo Requerente com base no argumento (...)”* de que este se encontrava *“registado no cadastro da AT como residente em território português no ano de 2023”*.

- 2.5. Mais esclarece o Requerente que *“no dia 7 de fevereiro do ano corrente, o Requerente submeteu a declaração de rendimentos (...) referente ao período de tributação decorrido de 18 de julho de 2023 a 31 de dezembro de 2023, na qual incluiu o anexo L referente aos rendimentos obtidos por residentes não habituais (...)”* mas *“a declaração submetida não foi aceite pela Autoridade Tributária e Aduaneira, tendo o Requerente sido notificado para corrigir a declaração, no sentido de eliminar o anexo L da declaração de rendimentos em virtude de o Requerente não estar registado como residente não habitual em Portugal (...)”*.
- 2.6. Em consequência, *“o Requerente procedeu à correção da declaração de rendimentos, eliminando o referido anexo L”,* tendo *“a declaração de rendimentos corrigida [sido] aceite pela Autoridade Tributária e Aduaneira tendo, (...), sido emitidas as liquidações de IRS e de juros compensatórios cuja anulação ora se peticiona”,* tendo o Requerente procedido *“(...) ao pagamento do imposto no montante de € 28.934,03”*.
- 2.7. Entende o Requerente que o regime dos RNH em vigor à data dos factos prevê, *“(...) a par dos requisitos materiais estabelecidos no n.º 8 do artigo 16.º, um requisito formal que previa a necessidade de o sujeito passivo apresentar um pedido de inscrição, até ao dia 31 de março do ano seguinte àquele em que se tornasse residente, para efeitos de tributação ao abrigo do regime do RNF”*.
- 2.8. Assim, segundo alega o Requerente, *“em face deste enquadramento legal, a Autoridade Tributária e Aduaneira passou a considerar que a tributação ao abrigo do regime do residente não habitual dependia da verificação, não de dois, mas sim, de três requisitos legais, a saber: (i) residência fiscal em Portugal; (ii) não residência fiscal em Portugal nos últimos 5 anos; (iii) apresentação do pedido de inscrição dentro do prazo indicado no n.º 10 do artigo 16.º, passando a Autoridade Tributária e Aduaneira a indeferir todos os pedidos de inscrição apresentados depois do prazo indicado no n.º 10 do artigo 16.º”*.

- 2.9. A este respeito, “o Requerente não concorda com a posição da Autoridade Tributária e Aduaneira (...)” porquanto alega que “à data em que (...) se tornou residente fiscal em Portugal, o artigo 16.º do Código do IRS (...)” referia que “consideram-se residentes não habituais em território português os sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n.ºs 1 ou 2 não tenham sido residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores (...)” sendo que “o sujeito passivo que seja considerado residente não habitual adquire o direito a ser tributado como tal pelo período de 10 anos consecutivos a partir do ano, inclusive, da sua inscrição como residente em território português (...)” devendo “o sujeito passivo (...) solicitar a inscrição como residente não habitual, (...), 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 (...)”.
- 2.10. Assim, segundo entende o Requerente, “da análise à norma transcrita, (...), resulta que a qualificação como RNH dependia da verificação dos dois requisitos (...)” a saber, “(i) o sujeito passivo tornar-se residente fiscal em Portugal, e (ii) o sujeito passivo não ter sido residente fiscal em Portugal nos 5 anos anteriores ao da data em que se tornar residente fiscal”.
- 2.11. Adicionalmente, segundo alega o Requerente, “o n.º 10 do artigo 16.º estabelecia uma obrigação declarativa a cumprir pelos sujeitos passivos para efeitos de inscrição ao abrigo do regime fiscal em questão” sendo que, “tratando-se de uma obrigação formal, a única consequência que poderia advir do seu incumprimento seria a aplicação de uma coima e nunca a negação da aplicação do regime”, ou seja “(...) o pedido de inscrição como RNH tem natureza meramente declarativa, não sendo constitutivo do direito a ser tributado ao abrigo do regime em questão”.³

³ Segundo alega o Requerente, “esta tem sido a posição recorrentemente defendida pelos Tribunais Arbitrais, citando a título de exemplo a decisão proferida no âmbito do processo n.º 188/2020-T (...)”, entre outras.

- 2.12. Segundo refere o Requerente, *“também o Supremo Tribunal Administrativo já se pronunciou várias vezes sobre este tema, sustentando que o acto de inscrição do sujeito passivo como residente não habitual tem natureza meramente declarativa, mais devendo a sua constituição reportar-se à data de verificação dos respectivos pressupostos (...)”*.
- 2.13. *“Mais recentemente, veja-se o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, (...) de 09.07.2025 que, em complemento da posição indicada (...), vem esclarecer que o direito a ser tributado como RNH pelo período de 10 anos consecutivos - **contabilizado partir do ano, inclusive, da inscrição do sujeito passivo como residente em território português (...)**”*.
- 2.14. Assim, segundo alega o Requerente, *“no caso em apreciação, o Requerente (i) tornou-se residente fiscal em Portugal em 2023 (...) e (ii) não foi residente fiscal em Portugal nos 5 anos anteriores, i.e., entre 2018 e 2022”* pelo que *“demonstrando-se, assim, estarem cumpridos os requisitos de que depende a aplicação do regime do residente no habitual ao Reclamante pelo período consecutivo de 10 anos, com início no ano de 2023”* vem peticionar *“(...) a anulação da liquidação de IRS n.º 2025... e da liquidação de juros compensatórios com o n.º 2025..., em virtude de terem sido emitidas sem considerar a aplicação do regime do RNH”* mais vindo requerer que seja reembolsado de *“(...) todos os montantes indevidamente pagos (...)”*, acrescidos de juros indemnizatórios.
- 2.15. O Requerente finaliza o PPA requerendo que haja *“(...) pronúncia sobre os actos de liquidação e de juros, por violação do disposto nos números 8 e 9 d artigo 16º do Código do IRS, na versão em vigor à data dos factos, e em consequência, [sejam] a) anuladas as liquidações de IRS nº 2025 ... e de juros compensatórios com o n.º 2025...; b) seja (...) reembolsado das quantias indevidamente suportadas a título de IRS e de juros compensatórios; c) seja emitida nova liquidação de IRS com referência ao ano de 2023 que reflita a aplicação do regime dos RNH, e d) sejam pagos ao Requerente juros indemnizatórios sobre os montantes indevidamente pagos, incluindo os juros compensatórios, que integram, com o imposto, a dívida tributária”*, no montante de EUR 28.934,03.

3. RESPOSTA DA REQUERIDA

- 3.1. Começa a Requerida por confirmar que o Requerente “(...) vem apresentar pedido de pronúncia arbitral contra o ato de indeferimento proferido por despacho da sra. Diretora de Finanças de Beja, que recaiu sobre a reclamação graciosa n.º ...2025..., a qual teve por objeto a liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2023, com os fundamentos constantes no pedido de pronúncia arbitral que se dão integralmente reproduzidos para todos os efeitos legais” alegando, em síntese “a) que fixou a sua residência fiscal em Portugal no ano de 2023 (18-07-2023); b) que em 13-06-2024, apresentou pedido de inscrição como residente não habitual; c) que esse pedido foi indeferido em 30-07-2024, porquanto o Requerente encontra-se registado como residente em Portugal no ano de 2023; d) que entre 2018 e 2022 não foi residente em Portugal; e) que preenche os requisitos que lhe permitem ser considerado Residente Não Habitual (RNH) e beneficiar do mesmo pelo período de 10 anos, nos termos do art.16º, n.ºs 8, 9 e 10 do CIRS”, “peticionando a final que o centro de arbitragem, julgue procedente o Pedido de Pronúncia Arbitral (...)”.
- 3.2. Alega a Requerida, em síntese, que “em 07-02-2025, o ora Requerente entregou a declaração de rendimentos (mod. 3) respeitante ao ano de 2023, na qual incluiu o anexo L” sendo que “a declaração de rendimentos não foi aceite pela AT, tendo o Requerente sido notificado para corrigir a referida declaração, eliminando o anexo L, em virtude de não estar registado na base de dados da AT como residente não habitual em Portugal”. Assim, “o Requerente corrigiu a referida declaração, tendo sido emitida a liquidação, objeto da presente impugnação” e, “por não concordar, o ora Requerente apresentou reclamação graciosa, à qual foi atribuído o n.º ...2025..., contra o ato de liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2023, e bem assim, contra o ato de liquidação de juros compensatórios n.º 2025...” sendo a referida reclamação graciosa indeferida, por despacho de 06-10-2025 da Diretora de Finanças de Beja.

3.3. Esclarece a Requerida que é desse indeferimento, do qual foi notificado por Ofício da DF Beja, datado de 07-10-2025, que o Requerente recorre para o Tribunal Arbitral.

Defesa por exceção - Da incompetência do CAAD para o reconhecimento do estatuto de residente não habitual

3.4. Preliminarmente, invoca a Requerida matéria de exceção, suscitando desde logo a questão da alegada incompetência do CAAD para o reconhecimento do estatuto de residente não habitual.

3.5. Segundo entende a Requerida, *“tal como decorre do artigo 2.º do RJAT, a competência do CAAD respeita à declaração de ilegalidade de atos de liquidação, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta, de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria coletável e de atos de fixação de valores patrimoniais”* pelo que, *“analisado o presente pedido de pronuncia arbitral, conclui-se que a pretendida anulação da liquidação de IRS de 2023 e respetiva anulação da declaração de juros compensatórios, assenta no necessário reconhecimento do estatuto de residente não habitual para esse ano”, “o que se reveste de extrema importância e relevância na medida em que o reconhecimento/concessão do estatuto de RNH precede logicamente a liquidação impugnada cuja anulação se requer”*.

3.6. Assim, segundo alega a Requerida, *“nesta decorrência, dúvidas não podem subsistir quanto ao facto do presente ppa se circunscreve ao inerente reconhecimento do estatuto de RNH e à subsequente anulação da liquidação impugnada”* mas, *“(…) de acordo com o já mencionado artigo 2.º do RJAT, tal reconhecimento do estatuto de RNH encontra-se excluído do âmbito da competência material do Tribunal Arbitral, o que redundará na circunstância de tal matéria não poder ser apreciada por este Centro de Arbitragem, pois que não tem competência para o efeito”*.

- 3.7. Nestes termos, citando o Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, a Requerida alega “(...) *tendo em linha de conta o princípio da plenitude dos meios processuais, enquanto corolário do acesso ao direito e que dita que a cada direito deve corresponder uma ação (que consta plasmado na legislação tributário, mais precisamente no artigo 97.º, n.º 2 da LGT), não podemos deixar de mencionar que o meio processual adequado para reagir a um indeferimento expresso ou tácito de reclamação graciosa (...) sobre o reconhecimento de RNH é a ação administrativa e não a impugnação da liquidação/pedido de pronúncia arbitral*”.⁴
- 3.8. Segundo a Requerida, no mesmo sentido também já se pronunciou o Tribunal Constitucional, no âmbito do Acórdão n.º 718/2017, nos termos do qual refere que “(...) *o ato de deferimento/indeferimento do pedido de reconhecimento do estatuto do residente não habitual não integra, como ato preparatório, mesmo que destacável, o procedimento de liquidação do correspondente imposto isto é, o procedimento tributário comum; antes constitui um verdadeiro ato tributário autónomo, cuja ligação aos atos de liquidação de impostos não resulta de um pretense carácter preparatório relativamente a estes, mas do facto de constitu[ir] um ato pressuposto, de modo que a liquidação dos impostos objeto do benefício fiscal não pode fazer-se sem ter em conta o correspondente ato beneficiador positivo, negativo ou extintivo (...). A relação entre os dois atos reside apenas na dependência que intercede entre o efeito produzido o desagravamento do imposto e a circunstância que lhe dá causa o reconhecimento administrativo daquele estatuto, não sendo tal conclusão, de resto, contrariada pelo disposto na alínea d) do n.º 1 do artigo 54.º da Lei Geral Tributária (doravante, «LGT») (...)” concluindo que, “(...) *tendo em conta que o único vício imputado à liquidação se prende com a apreciação do preenchimento dos pressupostos para que lhes seja reconhecido o regime dos residentes não habituais, é por demais evidente a incompetência material absoluta do CAAD para apreciar os alegados vícios/ilegalidades que, segundo invoca, ferem de ilegalidade a liquidação impugnada*”.*

⁴ Neste sentido, cita a Requerida as decisões proferidas no âmbito dos processos n.º 1086/2024-T, n.º 906/2023-T, 796/2022-T e 651/2024-T, cujas fundamentações e conclusões subscreve na totalidade.

3.9. Segundo alega a Requerida, “*não se discute a competência do CAAD para a apreciação de outros vícios e/ou erros atinentes à legalidade da liquidação sub judice, todavia, não se concede a possibilidade de impugnação do ato consequente como o de liquidação do tributo, com fundamento em vícios que atinjam aquele seu ato pressuposto (...), pelo que não estando em causa quaisquer outros vícios da liquidação, ter-se-á de concluir pela incompetência material deste tribunal, a qual é aferida pelo pedido do Requerente e nos termos da causa de pedir em que o mesmo se apoia*” e senda “*a incompetência material (...) uma exceção dilatória, determina a absolvição do Réu da instância, nos termos do estatuído no artigo 89.º, n.ºs 1, 2 e 4, alínea a) do CPTA ex vi artigo 29.º, n.º 1 do RJAT*”.

Defesa por exceção - Do erro na forma do processo/impropriedade do meio processual

3.10. Prossegue a Requerida referindo que “*os mesmos argumentos que sustentam a invocação da exceção de incompetência absoluta do CAAD, supra suscitada, aplicam-se, mutatis mutandis, à impropriedade do meio processual, que igualmente se suscita*”, “*ou seja, o reconhecimento do regime jurídico de RNH só pode ser peticionado junto do tribunal tributário através da propositura de uma ação administrativa, pelo que, como se viu, é insofismável que o ppa apresentado pelo Requerente não é o meio próprio para fazer valer a sua pretensão*”.

3.11. Afirma a Requerida que “*existe erro na forma sempre que não é respeitado o princípio da plenitude dos meios processuais, corolário do direito de acesso aos tribunais, segundo o qual para cada direito/pretensão corresponde uma determinada ação para o fazer valer em juízo*”, “*sendo que a verificação do erro na forma do processo se afere em função do pedido deduzido em juízo, ou pretensão, in casu, a aplicação do estatuto de residente não habitual que subjaz à invocada ilegalidade da liquidação impugnada*”.

3.12. Reitera a Requerida que “*o erro na forma do processo é uma nulidade processual que consiste no uso de um meio processual inadequado em face do pedido/pretensão de tutela jurídica formulada em juízo, importando a anulação dos atos que não possam ser*

aproveitados ou nos casos em que a petição inicial não possa ser aproveitada para a forma de processo adequada, importa a anulação de todo o processo e a absolvição do Réu da instância, cfr. artigos 89.º, n.º 1, 2 e 4, alínea b) do CPTA, 193.º, n.º 1, 278.º, n.º 1, alínea b), 576.º, n.º 2, 577.º, alínea b) todos do CPC ex vi artigo 1.º do CPTA” pelo que, “por todo o exposto, devem as exceções invocadas proceder e a Requerida ser absolvida da instância”.

Defesa por Impugnação

3.13. Neste âmbito, começa a Requerida por referir que *“deverão considerar-se impugnados os factos alegados pela Requerente que se encontrem em oposição com a presente defesa, considerada no seu conjunto, nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 574.º do Código do Processo Civil - CPC, ex vi alíneas a) e) do n.º 1 do artigo 29.º do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária – RJAT”.*

3.14. Segundo alega a Requerida, *“a questão que cumpre dilucidar centra-se na condição de residente não habitual do Requerente, que pretende ser reconhecida desde o ano de 2023, não obstante apenas a ter solicitado em 30-07-2024”* relativamente à qual entende que *“(…) a razão não está do lado do Requerente, (...)”* porquanto, *“(…) no caso do regime dos RNH, (...), o que o artigo 16.º do CIRS prevê, é um procedimento de reconhecimento da verificação, em concreto, da existência de dois dos pressupostos legais (ou condições), necessários, para que possa existir a aplicação de algum benefício fiscal no âmbito do regime dos RNH”* sendo que *“este procedimento de reconhecimento administrativo é, ele próprio, um dos pressupostos (acessório) dos benefícios fiscais associados ao regime dos RNH, o que significa que este pressuposto tem de se verificar, nos exatos termos previstos na lei, para que a pessoa singular possa usufruir dos diversos benefícios fiscais associados ao regime dos RNH, em qualquer um dos 10 anos a que tenha direito ao regime”.*

- 3.15. Defende a Requerida que “(...) o benefício fiscal só pode concretizar-se, anualmente, desde que exista facto tributário (obtenção de rendimentos relevantes nesta situação) e que o RNH declare os mesmos e proceda à opção pelo regime de tributação excecional, sendo a liquidação efetuada de acordo com as opções que em cada ano faz, caso o sujeito passivo tenha obtido, a seu pedido, o reconhecimento administrativo da verificação dos dois outros pressupostos que (...) identificámos” sendo “esta contextualização autónoma, que define o enquadramento contencioso do reconhecimento da condição de residente não habitual”.
- 3.16. Segundo entende a Requerida, “revertendo ao caso em dissídio, mostra-se imprescindível chamar à colação o entendimento vertido no Acórdão do STA, proferido no âmbito do Processo n.º1750/22.6BEPRT, de 15 de janeiro de 2025 (uma posição, igualmente sufragada pela decisão do CAAD, proferida no âmbito do processo n.º 692/2024-T, de 20 de janeiro de 2025)” nos termos do qual a orientação seguida “(...) ordena que a apresentação do pedido de reconhecimento de residente não habitual, fora do prazo previsto na norma do artigo 16.º, n.º 10 do CIRS, reporta os correspondentes efeitos, tão-somente, aos períodos de tributação posteriores à respetiva submissão”.
- 3.17. Segundo a Requerida, “no caso sub judice, o Requerente alega que em 13-06-2024 apresentou, via portal das finanças, um pedido de inscrição de residente não habitual (...) e pese embora não tenha, antes, solicitado, até 31 de Março, o mesmo, deve beneficiar do estatuto de RNHF”, “pelo que, sempre se dirá que o Requerente, por incumprimento do prazo previsto no n.º 10 do art.º 16.º do CIRS, condição de atribuição do pretendido estatuto de RNH para o ano de 2023, não pode beneficiar desse regime para o período de tributação pretendido (2023)”.⁵
- 3.18. Por último, refere a Requerida que “(...) não se verificando, nos presentes autos, erro imputável aos serviços na liquidação do tributo, não deve ser reconhecido ao Requerente qualquer direito a juros indemnizatórios”.

⁵ Para reforço da sua posição, a Requerida cita e transcreve, parcialmente, o teor da decisão arbitral proferida no âmbito do processo n.º 503/2025-T.

- 3.19. Adicionalmente, vem ainda a Requerida solicitar a dispensa da realização da reunião a que alude o artigo 18º do RJAT.
- 3.20. Nestes termos, termina a Requerida a sua Resposta, alegando que “*a) Deverá a invocada exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral ser julgada procedente, (...); b) Deverá ser julgada procedente a exceção de nulidade de todo o processo consubstanciada no erro da forma do processo e, em consequência, absolver a AT da instância, (...); c) Na hipótese de assim não se entender, o que não se concede, deverá o presente pedido de pronúncia arbitral ser julgado improcedente por não provado, e, consequentemente, absolvida a Requerida de todos os pedidos, tudo com as devidas e legais consequências*”.

4. SANEADOR

- 4.1. O Tribunal encontra-se regularmente constituído, nos termos do artigo 2º, nº 1, alínea a), artigos 5º e 6º, todos do RJAT e é competente quanto à apreciação do pedido de pronúncia arbitral formulado pela Requerente.

Nesta matéria, refira-se que a Requerida, na sua Resposta, suscitou a alegada incompetência do Tribunal Arbitral para o reconhecimento do Estatuto de RNH, bem como o erro na forma do processo/impropriedade do meio processual, as quais serão analisadas, preliminarmente, no Capítulo 6. desta decisão, previamente à análise do próprio pedido de pronúncia arbitral.

Não obstante, adianta-se desde já que as referidas exceções serão consideradas improcedentes, pelos motivos aí apresentados.

- 4.2. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciária, são legítimas quanto ao pedido de pronúncia arbitral e estão devidamente representadas, nos termos do disposto nos artigos 4º e 10º do RJAT e do artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.

- 4.3. O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo uma vez que foi apresentado no prazo previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do RJAT.
- 4.4. Não foram suscitadas na Resposta quaisquer outras excepções de que cumpra conhecer.
- 4.5. Não se verificam nulidades pelo que se impõe, agora, conhecer do mérito do pedido.

5. MATÉRIA DE FACTO

- 5.1. Preliminarmente, e no que diz respeito à matéria de facto, importa salientar que o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas Partes, cabendo-lhe, sim, o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da matéria não provada [cfr. artigo 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e artigo 607.º, n.ºs 3 e 4, do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e), do RJAT].
- 5.2. 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.

Dos factos provados

- 5.3. O Requerente, entre 2018 e 2022, foi não residente, para efeitos fiscais, em Portuga, em conformidade com base de dados da Requerida.
- 5.4. O Requerente fixou a sua residência fiscal em Portugal, no ano de 2023, em 18-07-2023, conforme se comprova pela informação constante do cadastro da Requerida.

- 5.5. O Requerente apresentou, em 13-06-2024, pedido de inscrição como Residente Não Habitual (RNH), através do documento IRNH..., o qual foi indeferido em 30-07-2024 (em conformidade com **doc. n.º 4** anexado pelo Requerente).
- 5.6. O Requerente, em 07-02-2025, entregou declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS, respeitante ao ano de 2023 (período de 18-07-2023 a 31-12-2023), indicando no Quadro 8 da folha de rosto que era Residente Fiscal no Continente e que a mesma respeitava a uma situação de Residência Fiscal Parcial (em conformidade com **doc. n.º 5** anexado pelo Requerente).
- 5.7. Na declaração de rendimento identificada no ponto anterior, o Requerente incluiu um Anexo J (Rendimentos obtidos no Estrangeiro) e um Anexo L (Residente Não Habitual) com os seguintes rendimentos do Trabalho Dependente indicados no Campo 501 do Quadro 5 daquele Anexo L (em conformidade com **doc. n.º 5** anexado pelo Requerente):

PAÍS	RENDIMENTO (MONTANTE) - EUR	IMPOSTO PAGO NO ESTRANGEIRO - EUR
222	141.494,24	39.232,41

- 5.8. No referido Anexo L foi ainda referido no Campo 6 que pretendia tributar autonomamente os rendimentos da Categoria A evidenciados no Quadro 5 (em conformidade com **doc. n.º 5** anexado pelo Requerente).
- 5.9. A referida declaração de rendimentos não foi aceite pela Requerida, com fundamento no facto de o Requerente em “(...) *não estar registado como RNH em Portugal*” (em conformidade com **doc. n.º 6** anexado pelo Requerente), tendo o Requerente sido notificado para corrigir a referida declaração, eliminando o Anexo L.
- 5.10. O Requerente corrigiu a referida declaração de rendimentos, eliminando da mesma o referido Anexo L tendo entregue nova declaração de rendimentos (... - 2023 - ... - ...).

- 5.11. Em consequência, foi emitida a liquidação de IRS n.º 2025..., de 12-03-2025, nos termos da qual o Requerente foi considerado como residente fiscal em Portugal e a liquidação de juros compensatórios (n.º 2025...), nos termos das quais se apurou imposto e juros compensatórios a pagar no montante total de EUR 28.934,03 (até 02-05-2025), em conformidade com *doc. n.º 3* anexado pelo Requerente.
- 5.12. O Requerente pagou o montante total de IRS e juros liquidados em 26-03-2025, ou seja, dentro do prazo para pagamento voluntário.
- 5.13. Por não concordar com o referido acto de liquidação, o Requerente apresentou, em 31-03-2025, reclamação graciosa (n.º...2025...) contra aquele acto de liquidação de IRS e contra o acto de liquidação de juros compensatórios (n.º 2025...) por entender que (i) se tornou residente fiscal, em Portugal, em 2023 e (ii) não foi residente fiscal em Portugal nos 5 anos anteriores (i.e., entre 2018 e 2022) pelo que demonstrando-se estarem cumpridos os requisitos de que depende a aplicação do regime do residente não habitual ao Reclamante pelo período consecutivo de 10 anos, com início no ano de 2023, peticiona a anulação da liquidação de IRS n.º 2025 ... e da liquidação de juros compensatórios n.º 2025..., em virtude de terem sido emitidas sem considerar a aplicação do regime do RNH.
- 5.14. O Requerente foi notificado de Ofício de 16-07-2025, da DF Beja, relativo à decisão de indeferimento da reclamação graciosa, proferida pela Diretora de Finanças de Beja e para exercer, querendo, o seu direito de participação na decisão, no prazo de 15 dias a contar da data de notificação daquele Ofício.
- 5.15. O Requerente não exerceu o seu direito de audição, tendo a referida reclamação graciosa sido indeferida, por despacho de 06-10-2025 da Diretora de Finanças de Beja, notificado através de Ofício de 07-10-2025, da DF Beja.
- 5.16. O Requerente apresentou, em 05-01-2026, pedido de pronúncia arbitral contra o acto de indeferimento proferido por despacho da Diretora de Finanças de Beja, que recaiu sobre a reclamação graciosa apresentada (n.º ...2025...) relativa ao acto de liquidação de IRS n.º

2025..., referente ao ano de 2023, no montante total de EUR 28.934,03.

Motivação quanto à matéria de facto

5.17. No tocante à matéria de facto provada, a convicção do Tribunal Arbitral fundou-se, para além da livre apreciação das posições assumidas pelas Partes e no teor dos documentos juntos aos autos pela Requerente e pela Requerida (processo administrativo).

Dos factos não provados

5.18. Não se verificaram quaisquer factos como não provados com relevância para a decisão arbitral.

6. MATÉRIA DE DIREITO

6.1. Encontrando-se fixada a matéria de facto dada como provada, atentas as posições assumidas pelas Partes, vertidas nos argumentos expendidos nas peças processuais, cumpre a este Tribunal Arbitral determinar a questão a decidir, ou seja, saber se o benefício fiscal do RNH dependia, à data dos factos, de um acto prévio de reconhecimento administrativo e se a ultrapassagem do prazo de inscrição previsto no artigo 16.º, n.º 10 do Código do IRS, produz o efeito preclusivo do direito a esse benefício.

6.2. Preliminarmente, tendo em consideração a matéria de excepção suscitada pela Requerida, cumpre agora analisar a mesma antes das questões de mérito do PPA.

Da excepção da incompetência do CAAD para o reconhecimento do estatuto de residente não habitual e da excepção do erro na forma do processo/impropriedade do meio processual

- 6.3. Quando à primeira das exceções, alega a Requerida que o acto de liquidação de IRS é inimpugnável, porque assenta no reconhecimento da residência fiscal não habitual, que constitui um acto administrativo autónomo, cujo meio de reacção adjectivo é a acção administrativa e, nessa medida, a discussão da legalidade do acto tributário não poderia, assim, abranger o não reconhecimento pela AT do estatuto de RNH do Requerente, que é pressuposto do benefício fiscal.
- 6.4. Quanto à segunda das exceções, refere a Requerida que *“os mesmos argumentos que sustentam a invocação da exceção de incompetência absoluta do CAAD, supra suscitada, aplicam-se, mutatis mutandis, à impropriedade do meio processual, que igualmente se suscita”, “ou seja, o reconhecimento do regime jurídico de RNH só pode ser peticionado junto do tribunal tributário através da propositura de uma acção administrativa, pelo que, como se viu, é insofismável que o ppa apresentado pelo Requerente não é o meio próprio para fazer valer a sua pretensão”*.
- 6.5. Assim, entende a Requerida que *“existe erro na forma sempre que não é respeitado o princípio da plenitude dos meios processuais, corolário do direito de acesso aos tribunais, segundo o qual para cada direito/pretenção corresponde uma determinada acção para o fazer valer em juízo”, “sendo que a verificação do erro na forma do processo se afere em função do pedido deduzido em juízo, ou pretensão, in casu, a aplicação do estatuto de residente não habitual que subjaz à invocada ilegalidade da liquidação impugnada”*.
- 6.6. Alega a Requerida que *“o erro na forma do processo é uma nulidade processual que consiste no uso de um meio processual inadequado em face do pedido/pretenção de tutela jurídica formulada em juízo, importando a anulação dos atos que não possam ser aproveitados ou nos casos em que a petição inicial não possa ser aproveitada para a forma de processo adequada, importa a anulação de todo o processo e a absolvição do Réu da instância (...)”*, concluindo que *“por todo o exposto, devem as exceções invocadas proceder e a Requerida ser absolvida da instância”*.

- 6.7. Devidamente notificado para o efeito, o Requerente veio apresentar defesa à matéria de excepção, referindo que *“não assiste razão à Autoridade Tributária quando alega que o CAAD não é competente para apreciar o pedido apresentado pelo Requerente”* porquanto *“o objeto do presente processo arbitral consiste na anulação da liquidação de IRS com o n.º 2025 ... e de juros compensatórios com o n.º 2025..., ou seja, na declaração de ilegalidade destes atos tributários. (...) O facto de o pedido de anulação das liquidações (...) referidas assentar na circunstância de o Requerente entender que preenche os requisitos para beneficiar do regime do residente não habitual (“RNH”), não altera o objeto do pedido arbitral, nomeadamente não o transforma num pedido de anulação da decisão de indeferimento do pedido de inscrição como RNH. (...) Nem tão pouco, o facto de uma eventual decisão arbitral que decida pela anulação das liquidações em análise, ter impacto nas futuras liquidações a emitir, em sede de IRS, pela Autoridade Tributária, tem como consequência uma alteração ao objeto do presente pedido arbitral. (...) Motivo pelo qual, o Requerente entende não assistir razão à Autoridade Tributária na excepção invocada, o que deverá determinar a improcedência da mesma”*.
- 6.8. Cumpre decidir.
- 6.9. Com efeito, não se acompanha a tese de que o regime do RNH configura um benefício fiscal dependente de qualquer acto de reconhecimento por parte da Requerida, porquanto, dada a natureza declarativa da inscrição como RNH (a que se refere o artigo 16.º, n.º 10 do Código do IRS), a pendência dessa inscrição não compromete ou condiciona a impugnação do acto de liquidação.
- 6.10. Daí que a discussão da legalidade da liquidação não tenha de passar pela apreciação do dito acto de reconhecimento, cingindo-se à verificação de que o Requerente cumpriu todos os requisitos para ser considerado RNH em 2023.⁶

⁶ De notar ainda que à luz do disposto no artigo 99.º do CPPT, aplicável subsidiariamente (v. artigo 29.º, n.º 1, alínea c) do RJAT), constitui fundamento de impugnação do acto tributário qualquer ilegalidade.

- 6.11. Assim, considera-se improcedente a excepção da incompetência do Tribunal Arbitral para o reconhecimento do estatuto de RNH suscitada pela Requerida.
- 6.12. Quanto à alegada excepção do erro na forma do processo/impropriedade do meio processual refira-se, face ao acima exposto a propósito da excepção da alegada incompetência do Tribunal, e dada a sua improcedência, que se considera o processo de impugnação judicial (através do pedido de pronúncia arbitral) o meio próprio para contestar os actos tributários identificados (liquidação de IRS e de juros), sendo este apresentado (como é), com fundamento em qualquer ilegalidade [no caso, com fundamento na “(...) violação do disposto nos números 8 e 9 do artigo 16º do Código do IRS, na versão em vigor à data dos factos”].
- 6.13. Assim, considera-se improcedente a excepção do erro na forma do processo/impropriedade do meio processual suscitada pela Requerida.
- 6.14. Sendo improcedente a matéria de excepção suscitada pela Requerida, passemos agora à análise da questão de mérito do pedido.
- 6.15. O Requerente, no pedido de pronúncia arbitral, refere, em síntese, que “no caso em apreciação, o Requerente (i) tornou-se residente fiscal em Portugal em 2023 (...) e (ii) não foi residente fiscal em Portugal nos 5 anos anteriores, i.e., entre 2018 e 2022” pelo que “demonstrando-se, assim, estarem cumpridos os requisitos de que depende a aplicação do regime do residente no habitual ao Reclamante pelo período consecutivo de 10 anos, com início no ano de 2023” vem peticionar “(...) a anulação da liquidação de IRS n.º 2025 ... e da liquidação de juros compensatórios com o n.º 2025..., em virtude de terem sido emitidas sem considerar a aplicação do regime do RNHF” mais vindo requerer que seja reembolsado de “(...) todos os montantes indevidamente pagos (...)”, acrescidos de juros indemnizatórios.

6.16. A Requerida, na Resposta, refere, em síntese, que “*no caso sub judice, (...), sempre se dirá que o Requerente, por incumprimento do prazo previsto no n.º 10 do art.º 16.º do CIRS, condição de atribuição do pretendido estatuto de RNH para o ano de 2023, não pode beneficiar desse regime para o período de tributação pretendido (2023)*”.

6.17. Cumpre analisar e decidir.

Regime do Residentes Não Habituais (RNH)

6.18. O regime fiscal do Residente Não Habitual (RNH) foi lançado em 2009 pelo Código Fiscal do Investimento (Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de Setembro) e veio alterar os artigos 16.º, 22.º, 72.º e 81.º do Código do IRS, cujo regime foi complementado pela Portaria n.º 12/2010, de 7 de Janeiro, alterada pela Portaria n.º 230/2019, de 23 de Julho, que aprovou uma nova tabela de atividades de Elevado Valor Acrescentado (EVA) para efeitos do disposto no n.º 10 do artigo 72.º e no n.º 5 do artigo 81.º ambos do Código do IRS.

6.19. Em termos gerais, o Estatuto de RNH é um regime especial que estabelece um regime fiscal mais favorável, no sentido de operar uma redução do IRS, durante 10 anos, a novos residentes estrangeiros (de qualquer nacionalidade) e a cidadãos portugueses que tenham estado emigrados mais de 5 anos sendo que, para poder beneficiar deste regime, o RNH tinha de exercer uma actividade profissional considerada de “*elevado valor acrescentado*” ou ser pensionista.

6.20. O regime dos RNH foi revogado pela Lei do Orçamento do Estado (LOE) para 2024 (Lei n.º 82/2023, de 29 de Dezembro), tendo sido substituído pelo denominado Incentivo fiscal à Investigação Científica e Inovação, passando a estar previsto no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), no artigo 58.º-A.

6.21. Para os sujeitos passivos já inscritos ou que pretendessem aplicar o regime, apesar de o Estatuto do RNH ter sido revogado, a LOE para 2024 inclui uma disposição transitória que salvaguarda as expectativas dos sujeitos passivos que já se encontravam no regime de RNH, bem como os que estavam em fase de mudança.⁷

6.22. No caso em concreto, na redação à data dos factos (2023), dispunha o artigo 16.º, n.ºs 8 a 11 do Código do IRS, sob a epígrafe “Residência”, a respeito do regime dos RNH (e no que aqui releva) o seguinte:

“8 - Consideram-se residentes não habituais em território português os sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n.ºs 1 ou 2, não tenham sido residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores.

9 - O sujeito passivo que seja considerado residente não habitual adquire o direito a ser tributado como tal pelo período de 10 anos consecutivos a partir do ano, inclusive, da sua inscrição como residente em território português.

10 - 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

⁷ Assim, prevê o número 3 do artigo 236.º da LOE para 2024 que continua a ser aplicável o regime fiscal dos RNH:” a) Aos sujeitos passivos que, à data da entrada em vigor da presente lei, já se encontrem inscritos como residentes não habituais no registo de contribuintes da AT, enquanto não estiver esgotado o período a que se referem os n.ºs 9 a 12 do artigo 16.º do Código do IRS (10 anos); b) Aos sujeitos passivos que a 31 de dezembro de 2023 reunissem as condições para inscrição como residentes não habituais, c) Aos sujeitos passivos que se tornem residentes para efeitos fiscais até 31 de dezembro de 2024 e que declarem, para efeitos da sua inscrição como residente não habitual, dispor de um dos seguintes elementos: i) Promessa ou contrato de trabalho, promessa ou acordo de destacamento celebrado até 31 de dezembro de 2023, cujo exercício das funções deva ocorrer em território nacional; ii) Contrato de arrendamento ou outro contrato que conceda o uso ou a posse de imóvel em território português celebrado até 10 de outubro de 2023; iii) Contrato de reserva ou contrato-promessa de aquisição de direito real sobre imóvel em território português celebrado até 10 de outubro de 2023; iv) Matrícula ou inscrição para os dependentes, em estabelecimento de ensino domiciliado em território português, completada até 10 de outubro de 2023; v) Visto de residência ou autorização de residência válidos até 31 de dezembro de 2023; vi) Procedimento, iniciado até 31 de dezembro de 2023, de concessão de visto de residência ou de autorização de residência, junto das entidades competentes, de acordo com a legislação em vigor aplicável em matéria de imigração, designadamente através do pedido de agendamento ou efetivo agendamento para submissão do pedido de concessão do visto de residência ou autorização de residência ou, ainda, através da submissão do pedido para a concessão do visto de residência ou autorização de residência; d) Seja membro do agregado familiar dos sujeitos passivos referidos nas alíneas anteriores”.

em território português e até 31 de março, inclusive, do ano seguinte àquele em que se torne residente nesse território.

11 - O direito a ser tributado como residente não habitual em cada ano do período referido no n.º 9 depende de o sujeito passivo ser considerado residente em território português, em qualquer momento desse ano”.

- 6.23. O enquadramento dos sujeitos passivos na disciplina do RNH confere aos mesmo uma taxa de tributação fixa de 20% para os rendimentos da categoria A e B obtidos em Portugal provenientes de actividades de elevado valor acrescentado e, ainda, a possibilidade de isenção em Portugal dos rendimentos das categorias A, B, E, F, G e H obtidos no estrangeiro, mediante a verificação de determinados pressupostos, essencialmente referentes à possibilidade de os rendimentos em causa poderem ser tributados no Estado da fonte de acordo com as regras de repartição da competência tributária dos Estados previstas nas Convenções para Evitar a Dupla Tributação celebradas por Portugal ou no Modelo de Convenção da OCDE (independentemente de o Estado da fonte exercer essa competência), e de não serem considerados obtidos em território português, aplicando-se, no mais, o regime geral de tributação previsto no Código do IRS (vide artigo 81.º, n.º 5 do Código do IRS).
- 6.24. No caso, constitui facticidade assente e não controvertida que o Requerente passou a ser fiscalmente residente em Portugal no ano 2023 (ponto 5.3., supra), ano relativamente ao qual respeita a liquidação de IRS e juros compensatórios objecto da presente acção arbitral e que, nesse ano auferiu rendimentos do Trabalho Dependente no montante de EUR 141.494,24 (ponto 5.7., supra) que declarou na declaração de rendimentos modelo 3 de IRS que entregou em Portugal (ponto 5.6. e 5.10., supra).
- 6.25. Também ficou provado que o Requerente fez, em 13-06-2024, um pedido de inscrição como RNH, relativo ao ano de 2023, o qual foi indeferida, em 30-07-2024, mas que constitui manifestação inequívoca da pretensão de acesso àquele regime (ponto 5.5., supra).

- 6.26. Constata-se do normativo acima enunciado que o direito a ser tributado como RNH está condicionado aos seguintes requisitos, sem que qualquer deles consubstancie um reconhecimento administrativo:
- O sujeito passivo ter-se tornado fiscalmente residente em Portugal num dado ano o que, como foi dado como provado, ocorreu em 2023;
 - Não ter sido residente em território português em qualquer dos cinco anos anteriores e,
 - Estar inscrito como residente nos registos da Autoridade Tributária e Aduaneira.
- 6.27. Para efeitos do direito a beneficiar do referido regime dos RNH, referia o artigo 16º., n.º 10 do Código do IRS 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”* o que, no caso em análise veio a acontecer só em 13-06-2024 (sublinhado nosso).
- 6.28. Nesta matéria, se pronunciou o Supremo Tribunal Administrativo STA em, pelo menos, em dois Acórdãos, cuja argumentação e sentido decisório aqui acompanhamos e que são os arestos de 15-01-2025 (processo n.º 01750/22.6BEPRT) e de 29-05-2024 (processo n.º 0842/23.9BESNT), dos quais resulta jurisprudência no sentido de que o prazo de inscrição da qualidade de RNH não é uma condição preclusiva do direito à aplicação deste regime fiscal, porquanto o efeito gravoso de tal situação imporia uma previsão mais expressa por parte do legislador.
- 6.29. Com efeito, resulta do segundo dos Acórdãos citados no ponto anterior que *“(…), 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, inscrição que sempre foi obrigatória para aplicação do regime fiscal, como resulta da redação inicial da norma (...). Deste modo,*

temos que o acto de inscrição como residente não habitual é condição de aplicação do respectivo regime fiscal, sendo através desse acto que a AT tem a possibilidade de verificar e controlar os pressupostos legais da atribuição desse estatuto e dos respectivos benefícios fiscais. (...). Por outro lado, nos termos do artigo 12º do EBF, “o direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respectivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, salvo quando a lei dispuser de outro modo”. (...). Como já ficou dito noutra sede, o regime fiscal do residente não habitual não prevê qualquer consequência para o não exercício atempado da inscrição como residente não habitual, (...). Nesta medida, 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 (...), 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” (sublinhado nosso).^{8 9}

⁸ Vide acórdão do STA de 29-05-2024, processo n.º 0842/23.9BESNT.

⁹ No mesmo sentido, reforça o aresto de 15-01-2025 (processo n.º 01750/22.6BEPRT) nos termos do qual “(...) o transcrito preceito legal [n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS] 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 a inscrição obrigatória para aplicação do mesmo regime fiscal. Por outras palavras, o acto de inscrição como residente não habitual é condição de aplicação do respectivo regime fiscal, sendo através desse acto que a A. Fiscal tem a possibilidade de verificar e controlar os pressupostos legais da atribuição desse estatuto. No entanto, não resulta do normativo supra transcrito que a aplicação do regime fiscal - residente não habitual - dependa de acto de reconhecimento por parte da Fazenda Pública (cfr.artº.5, do E.B.Fiscais), pelo que, o acto de inscrição do sujeito passivo como residente não habitual tem natureza meramente declarativa, mais devendo a sua constituição reportar-se à data de verificação dos respectivos pressupostos (...). Mais, a perspectiva hermenêutica da norma acabada de delinear não implica qualquer violação dos princípios da legalidade e da indisponibilidade dos créditos fiscais, contrariamente ao defendido pela entidade recorrente. Atento o mencionado, a questão que ora se coloca é a de saber quais são as consequências do incumprimento de tal obrigação acessória e qual o seu âmbito, nomeadamente, saber se essas consequências têm efeito preclusivo sobre o exercício do direito em determinado período fiscal anual, que não a exclusão do regime em geral, contrariamente ao defendido pelo apelante. Nesta sede, a partir do momento em que estão reunidos os requisitos para a concessão do estatuto de residente não habitual previstos no artº.16, nº.8, do C.I.R.S., (...), são aferidos em função do ano de inscrição como residente (...), a apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual, fora do prazo previsto no nº.10, do preceito, 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 (cfr.artº.12, do C.Civil). (...)” (sublinhado nosso).

6.30. No caso, face ao acima exposto, tendo o Requerente fixado a sua residência fiscal em Portugal, no ano de 2023, em 18-07-2023 [em conformidade com a matéria dada como provada (ponto 5.3., supra)], e tendo apresentado, em 13-06-2024, pedido de inscrição como RNH que foi indeferido em 30-07-2024 (ponto 5.5., supra), verifica-se que a apresentação do pedido de inscrição como RNH foi efectuada fora do prazo previsto no n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS (nos termos do qual, o prazo, no caso em concreto, seria até 31-03-2024, ou seja, até 31 de Março do ano seguinte àquele em que o Requerente se tornou residente em Portugal).

6.31. Recentemente, o STA proferiu Acórdão de Uniformização de Jurisprudência do STA nesta matéria (n.º 084/25.9BALS.B, de 28-01-2026, do Pleno da Secção do Contencioso Tributário, relator Jorge Cortês), nos termos do qual foi concluído que “*a apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual a que alude o n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS, na redacção em vigor em 2023, é condição de acesso ao benefício correspondente*”, apresentando para o efeito os seguintes fundamentos:

“(…). «*Consideram-se residentes não habituais em território português os sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n.os 1 ou 2, não tenham sido residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores*» (artigo 16.º, n.º 8, do CIRS). «*O sujeito passivo que seja considerado residente não habitual adquire o direito a ser tributado como tal pelo período de 10 anos consecutivos a partir do ano, inclusive, da sua inscrição como residente em território português*» (n.º 9). «*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*» (n.º 10). «*O direito a ser tributado como residente não habitual em cada ano do período referido no n.º 9 depende de o sujeito passivo ser considerado residente em território português, em qualquer momento desse ano*» (n.º 11). «*O sujeito passivo que não tenha gozado do direito referido no número anterior em um ou mais anos do período referido no n.º 9 pode retomar o gozo do mesmo em qualquer dos anos remanescentes daquele período, a partir do ano, inclusive, em que volte a ser*

considerado residente em território português» (n.º 12). «Nas palavras da lei, consideram-se residentes não habituais, em território português, os sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n.os 1 ou 2 do art.º 16, do C.I.R.S., não tenham sido residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores (cfr.n.º 8 da norma). O legislador faz apelo, desde logo, a uma não residência fiscal pretérita num período de cinco anos para definir o conjunto de beneficiários do regime. O acto de inscrição como residente não habitual é condição de aplicação do respectivo regime fiscal, sendo através desse acto que a A. Fiscal tem a possibilidade de verificar e controlar os pressupostos legais da atribuição desse estatuto. No entanto, não resulta do normativo sob exegese que a aplicação do regime fiscal - residente não habitual - dependa de acto de reconhecimento por parte da Fazenda Pública (cfr. art.º 5, do E.B.Fiscais), pelo que, o acto de inscrição do sujeito passivo como residente não habitual tem natureza meramente declarativa, mais devendo a sua constituição reportar-se à data de verificação dos respectivos pressupostos (cfr.art.º 12, do E.B.Fiscais)». [Acórdão do STA, de 15-01-2025, (processo 01750/22.6BEPRT)] «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 n.º 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. 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 acto de reconhecimento por parte da AT (art. 5º do EBF), pelo que o acto de inscrição do sujeito passivo como residente não habitual tem natureza meramente declarativa. Assim, a partir do momento em que estão reunidos os requisitos para a concessão do estatuto de residente não habitual previstos no n.º 8 do artigo 16º do CIRS, os quais são aferidos em função do ano de inscrição como

residente (...), a apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual, fora do prazo previsto no n.º 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». [(Acórdão STA, de 29-05-2024, (processo 0842/23.9BESNT)]. (...). É em virtude de uma exigência de razoabilidade que a inscrição como residente não habitual, não sendo requisito constitutivo da aplicação do regime de residente não habitual, é, todavia, condição necessária de tal aplicação, porquanto a mesma exige, por parte da AT uma actividade de verificação, no caso concreto, do preenchimento dos pressupostos do regime em causa, ainda que reportada à data da inscrição como residente em território nacional, a qual seria defraudada se tal aplicação dependesse apenas do registo como residente em território nacional. Ou seja, o dever de inscrição como residente não habitual, previsto no n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS, constitui um ónus jurídico do contribuinte (isto é, um «comportamento previsto e definido através de regras jurídicas como condição para obter determinada vantagem» (J.L. Saldanha Sanches, «O ónus da prova no processo fiscal», in CTF, 151, p. 95.) de natureza fiscal). A inobservância do ónus em apreço constitui fundamento da não produção de efeitos jurídicos do benefício fiscal em causa (artigo 14.º, n.º 2, da LGT). Como refere o ilustre Magistrado do Ministério Público, junto deste Tribunal, «o regime visa atingir outros tantos tipos, distintos, de destinatários não residentes: por um lado, os que se dispõem a estabelecer domicílio em Portugal de forma permanente (por exemplo, profissionais independentes, reformados e pensionistas) e, por outro, sobretudo ao nível dos trabalhadores dependentes ou membros dos órgãos sociais de pessoas colectivas, os que aqui apenas pretendem estabelecer uma residência temporária, decorrente de relações de destacamento ou de expatriação. Tal desiderato implicava não só uma solicitação de aplicação de tal regime pelos destinatários-beneficiários, como um controlo formal por parte da Administração Tributária com vista ao apuramento da despesa fiscal gerada e dos resultados desse instrumento de política fiscal». Nesta medida, impõe-se reiterar a jurisprudência firmada e reiterada na decisão arbitral recorrida, no sentido de que a apresentação do pedido de

inscrição como residente não habitual a que alude o n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS, na redacção em vigor em 2023, é condição de acesso ao benefício correspondente. (...)” (sublinhado nosso).

- 6.32. Assim, acordaram, em conferência, os juízes do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do STA em uniformizar jurisprudência, em matéria do regime do RNH, no sentido de que “*«consideram-se residentes não habituais em território português os sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n.os 1 ou 2, não tenham sido residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores»* (artigo 16.º, n.º 8, do CIRS). *«O sujeito passivo que seja considerado residente não habitual adquire o direito a ser tributado como tal pelo período de 10 anos consecutivos a partir do ano, inclusive, da sua inscrição como residente em território português»* (n.º 9). *«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»* (n.º 10). *«O direito a ser tributado como residente não habitual em cada ano do período referido no n.º 9 depende de o sujeito passivo ser considerado residente em território português, em qualquer momento desse ano»* (n.º 11). *«O sujeito passivo que não tenha gozado do direito referido no número anterior em um ou mais anos do período referido no n.º 9 pode retomar o gozo do mesmo em qualquer dos anos remanescentes daquele período, a partir do ano, inclusive, em que volte a ser considerado residente em território português»* (n.º 12) (sublinhado nosso).
- 6.33. Neste âmbito, refira-se a propósito do acima exposto que, um Acórdão de Uniformização de Jurisprudência é uma decisão proferida (no caso) pelo STA, que tem por objetivo, em nome da segurança jurídica, pôr termo a uma divergência ou contradição entre Acórdãos proferidos pelo mesmo Tribunal ou por diferentes Tribunais, no domínio da mesma legislação e sobre a mesma questão de direito, visando garantir a certeza do direito e o princípio da igualdade, evitando que decisões judiciais que envolvam a mesma lei e a mesma questão de direito obtenham de diferentes Tribunais diferentes respostas.

- 6.34. Nestes termos, tendo em consideração que “*os Acórdãos de Uniformização de Jurisprudência, (...), têm um valor reforçado que deriva não apenas do facto de emanarem do Pleno das Secções (...), como ainda de o seu não acatamento pelos tribunais de 1.º instância e Relação constituir motivo para a admissibilidade especial de recurso, (...)*”, este Tribunal Arbitral terá de aderir, na sua integralidade, aos argumentos apresentados no acima referido Acórdão Uniformizador, aqui reiterando a remissão integral (quanto aos fundamentos da presente decisão), para o teor do mesmo.¹⁰
- 6.35. Em consequência, atenta a factualidade dada como provada, o regime dos RNH só será aplicável, ao Requerente, a partir do ano de inscrição como RNH (ou seja, a partir de 2024, inclusive).
- 6.36. Assim, face ao acima exposto, será afirmativa a resposta a dar à questão decidida enunciado no ponto 6.1., supra de que a ultrapassagem do prazo de inscrição previsto no artigo 16.º, n.º 10 do Código do IRS (na redação introduzida pelo Decreto-lei n.º 41/2016, de 1 de Agosto), produz um efeito preclusivo do direito à aplicação do regime dos RNH, determinando a sua aplicação a partir do ano em que foi apresentado o pedido de inscrição com RNH, independentemente de o sujeito passivo se ter tornado residente fiscal em Portugal no ano anterior à apresentação do referido pedido de inscrição como RNH.
- 6.37. Assim, a liquidação de IRS nº 2025... [bem como a liquidação de juros compensatórios (n.º 2025...)], relativa à declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS entregue, em 07-02-2025, respeitante ao ano de 2023 (período de 18-07-2023 a 31-12-2023), não enferma de qualquer erro sobre os pressupostos de direito, porquanto não é de aplicar aos rendimentos auferidos pelo Requerente (e nela declarados) em 2023 o regime fiscal dos RNH, face ao motivos acima apresentados, devendo manter-se a mesma no ordenamento jurídico, considerando-se improcedente o pedido de pronúncia arbitral.

¹⁰ Neste sentido, *vide* Acórdão do STA de 12-05-2016, proferido no processo nº 982/10.4TBPTL, que se pronunciou acerca da relevância dos Acórdãos de uniformização de jurisprudência.

6.38. Em consequência, será também de manter o despacho de indeferimento da reclamação graciosa (n.º ...2025...) apresentada contra as referidas liquidações de imposto e juros.

Do reembolso do imposto pago com juros indemnizatórios

6.39. E porque se determinou a manutenção na ordem jurídica da liquidação de IRS aqui impugnada, não há lugar a qualquer reembolso do imposto, nem a pagamento de juros indemnizatórios, pedido cujo conhecimento ficou também prejudicado pelo acima decidido.

Da responsabilidade pelo pagamento das custas arbitrais

6.40. De harmonia com o disposto no artigo 22º, nº 4, do RJAT, “*da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral*” sendo que:

6.40.1. Nos termos do disposto no artigo 527º, nº 1 do CPC (ex vi 29º, nº 1, alínea e) do RJAT), deve ser estabelecido que será condenada em custas a Parte que a elas houver dado causa ou, não havendo vencimento da acção, quem do processo tirou proveito;

6.40.2. Nos termos do nº 2 do referido artigo concretiza-se a expressão “*houver dado causa*”, segundo o princípio do decaimento, entendendo que dá causa às custas do processo a parte vencida, na proporção em que o for.

6.41. No caso em análise, tendo em consideração o acima exposto, o princípio da proporcionalidade impõe que seja atribuída a responsabilidade integral por custas ao Requerente, de acordo com o disposto no artigo 12º, nº 2 do RJAT e artigo 4º, nº 4 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

7. DECISÃO

7.1. Nestes termos, tendo em consideração as conclusões apresentadas no Capítulo anterior, decidiu este Tribunal Arbitral Singular:

- 7.1.1. Julgar improcedente a exceção da incompetência do Tribunal Arbitral para o reconhecimento do estatuto de RNH suscitada pela Requerida;
- 7.1.2. Julgar improcedente a exceção do erro na forma do processo/impropriedade do meio processual suscitada pela Requerida;
- 7.1.3. Julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral formulado pelo Requerente e, em consequência, absolver a Requerida de todos os pedidos e,
- 7.1.4. Condenar o Requerente no pagamento das custas processuais.

Valor do processo: Tendo em consideração o disposto nos artigos 306º, nº 2 do CPC, artigo 97º-A, nº 1 do CPPT e no artigo 3º, nº 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor do processo em EUR 28.934,03.

Nos termos do disposto na Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor das custas do Processo Arbitral em EUR 1.530,00, a cargo do Requerente, de acordo com o artigo 22º, nº 4 do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 1 de Junho de 2026

O Árbitro,

Sílvia Oliveira