

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 131/2026-T**

**Tema: IRS; art. 12.-A do CIRS; cálculo dos três anos em que o requerente não foi considerado residente em Portugal**

**Sumário:**

Em adesão ao Acórdão do STA em uniformização de jurisprudência (proc. 214/25.0BALSB), o conceito de residência do art. 12.º-A, n.º 1, al. a), do CIRS («Não tenham sido considerados residentes em território português em qualquer dos três anos anteriores») para acesso ao regime fiscal aplicável a ex-residentes é o fixado pelo artigo 16.º do CIRS.

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **I – Relatório**

1. A..., de nacionalidade portuguesa, residente na Rua ..., n.º ..., ...-... Lisboa, portador do cartão do cidadão n.º..., e do número de identificação fiscal ... (doravante, A... ou requerente) veio requerer a constituição de tribunal arbitral singular, ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 6.º, n.º 1 e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (doravante RJAT), para apreciar a legalidade da liquidação adicional de IRS e juros n.º 2025..., no valor de €6.140,48, respeitante ao exercício de 2024.

A requerida é a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante requerida ou AT).

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida.

3. O Tribunal nomeou o árbitro signatário, que aceitou o encargo, em tempo útil. As partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de o recusar, nos termos do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

4. O Tribunal Arbitral singular ficou constituído em 15 de abril de 2026.

5. A requerida apresentou resposta, por impugnação e exceção, e juntou o processo administrativo.

6. A requerente foi notificada para se pronunciar sobre as matérias de exceção, o que veio a fazer. E juntou também acórdão de uniformização de jurisprudência superveniente, a seguir melhor detalhado, que a requerida se pode sobre ele pronunciar em sede de alegações, como expressamente indicado pelo árbitro na reunião do art. 18.º do RJAT.

7. Em 19 de junho de 2026, realizou-se a reunião do art. 18.º do RJAT; foram inquiridas as testemunhas arroladas pelo requerente e no final, as partes efetuaram as alegações orais, como haviam sido previamente notificadas nesse sentido, reproduzindo, no essencial, o teor dos seus articulados e requerimentos escritos.

8. O tribunal arbitral foi regularmente constituído. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março). Importa analisar primeiramente os temas da exceção, o que será feito após a descrição da matéria de facto, por melhor sistematização do discurso e da informação.

O requerente alega, em síntese: os atos impugnados são ilegais, porque preenchem-se os requisitos de acesso ao benefício fiscal ínsito no art. 12.º-A do CIRS, nomeadamente, o que se discute nos autos, que o requerente não foi considerado residente fiscal em Portugal durante três anos anteriores (entre maio de 2017 e agosto de 2020) – e assim sendo aos seus rendimentos obtidos em 2024 aplicar-se-ia esse benefício fiscal. Segundo o requerente, o prazo de três anos não se conta por anos completos, mas nos termos do disposto no art. 16.º do CIRS. Sustenta a sua tese com o Acórdão de Uniformização de Jurisprudência 214/24.0BALSb, em processo relativo ao mesmo tipo de litígio do requerente, mas apenas relativo a outro ano.

A requerida alega, em síntese, que o requerente não preenche os requisitos do benefício fiscal ínsito no art. 12.º-A, do CIRS, porque não esteve no estrangeiro por três anos (não foi considerado não residente fiscal por três anos), pois efetua essa contagem como exercícios completos, de 1/1 a 31/12: e, assim, só foi não residente em 2018 e 2019 – por dois anos, já que saiu de Portugal em 2017/5 e retornou a Portugal em 2020/8.

A requerida alega ainda duas matérias de exceção: a) caso julgado, por Sentenças arbitrais transitadas em julgado, em relação ao mesmo tema, mas relativas a outros anos, que não anularam tais liquidações de imposto; b) litispendência, por estar a correr termos no Tribunal Tributário de Lisboa, ação administrativa intentada perante indeferimento de pedido de informação vinculativa sobre o mesmo tema – contagem do prazo de 3 anos do benefício fiscal do art. 12.º-A do CIRS, nomeadamente do seu n.º 1, al. b) (proc. n.º 863/21.6BELRS).

A requerente refuta as exceções porque entende que não se verificam os requisitos legais de caso julgado e de litispendência, nomeadamente inexistência de identidade dos pedidos e das

causas de pedir (art. 581.º do CPC). Alega, em síntese, que neste processo solicita-se a anulação de uma liquidação adicional de IRS (do ano de 2024) – e os demais processos incidiam sobre liquidações adicionais de outros anos (e por isso não há caso julgado) e sobre a anulação de informação vinculativa (e por isso não há litispendência).

## **II – Decisão**

### **A. Matéria de facto**

#### **A.1. Factos dados como provados.**

- a) O requerente tem nacionalidade portuguesa; até maio de 2017 foi sempre residente fiscal em Portugal.
- b) De maio de 2017 a agosto de 2020, o requerente foi viver para Espanha, onde aí trabalhou continuamente nesse período temporal e passou a residir em termos fiscais, juntamente com a sua família.
- c) Em agosto de 2020, o requerente (e família) retornou a Portugal e passou a ser novamente residente fiscal em Portugal, continuamente até aos dias de hoje.
- d) O requerente foi alvo de liquidação adicional (impugnada) relativa ao ano de 2024, por a AT entender que não reúne os requisitos para a aplicação do benefício fiscal do art. 12.º-A do CIRS.
- e) Inconformado, deduziu reclamação graciosa e do seu indeferimento intentou a presente ação arbitral.
- f) Existem ações arbitrais relativas a liquidações adicionais de anos anteriores sobre o requerente sobre o mesmo tema, transitadas em julgado, que não anularam tais liquidações adicionais (processos 202/2022-T e 740/2022-T).

#### **A.2. Factos dados como não provados**

Não aplicável.

#### **A.3. Fundamentação da matéria de facto**

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe o dever de seleccionar 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).

Os factos pertinentes para o julgamento são escolhidos em função da sua relevância jurídica (art. 596.º do CPC).

Os factos provados decorrem do acordo entre as partes (em relação à saída de Portugal e posterior retorno, na sua efetividade e datas de saída e reentrada) bem como da prova que o requerente efetuou sobre tais factos (contratos de arrendamento e trabalho, bilhetes de avião e faturas de hotel, sintonia entre a realidade e as suas declarações fiscais de passar a ser não residente fiscal em Portugal e depois, novamente residente fiscal em Portugal). As testemunhas depuseram com isenção e credibilidade e confirmaram estes factos, já constantes e provados por documentos.

## **B. Exceções**

A AT advoga duas exceções que obstarão ao conhecimento do pedido neste processo:

- a) caso julgado de outras ações arbitrais contra liquidações adicionais de IRS do mesmo requerente, mas relativas a outros anos, exatamente sobre o mesmo tema (cálculo dos três anos de residência no estrangeiro para aceder ao benefício fiscal do art. 12.º-A, do CIRS).
- b) litispendência, por coexistência temporal desta ação arbitral e ação administrativa, intentada pelo requerente, relativa ao indeferimento de pedido de informação vinculativa, onde a AT, em interpretação da lei (art. 12.º-A, n.º 1, al. a), do CIRS), indicou que o prazo de três anos se contaria por anos completos

Improcedem estas exceções aduzidas pela requerida. Há caso julgado ou litispendência, quando existam cumulativamente as três identidades entre as ações judiciais, i) pendente ou transitada; ii) e a ação arbitral em causa: identidade das partes; identidade do pedido e identidade da causa de pedir.

Ora, não existe identidade do pedido e da causa de pedir.

Neste processo, pede-se a anulação de uma concreta liquidação adicional de IRS, relativa ao ano de 2024; nos outros processos transitados, solicitou-se a anulação de outras liquidações de imposto, com efeitos apenas em relação aos anos julgados nesses outros processos. O caso julgado da impugnação judicial (e ação arbitral) circunscreve-se ao concreto ato tributário (liquidação adicional de certo ano) – e não se estende, como na ação administrativa, por exemplo, à definição judicial global de reconhecimento (ou não) de um direito ou de uma posição jurídica tutelada. Não se define um direito de forma global, mas limita-se a anular ou

não uma concreta liquidação. Logo, os pedidos são diversos – nesta ação pretende-se a anulação de uma certa liquidação de IRS (do ano de 2024); nas outras ações, não se anularam outras liquidações adicionais, relativas a outros anos. E por consequência, as causas de pedir são também diversas, por diversidade dos factos geradores desses processos. Assim sendo, não se verifica a exceção de caso julgado.

Do mesmo modo, não se verifica a exceção de litispendência entre este processo e a ação administrativa pendente no Tribunal Tributário de Lisboa, e intentada pelo requerente, relativa à contestação do teor da informação vinculativa sobre o cálculo dos 3 anos ínsito no art. 12.º-A do CIRS. Os pedidos são totalmente distintos: aqui pede-se a anulação de uma certa e concreta liquidação de IRS (ano de 2024); ali, pede-se a anulação do teor de uma informação vinculativa. É certo que a mancha do tema jurídico é semelhante. Mas não existe identidade do pedido, nem por consequência da causa de pedir, por diferença dos factos geradores destes processos. Logo, não se verifica a exceção de litispendência aduzida pela requerida.

### **C. Do Direito**

A decisão da questão material está circunscrita por duas circunstâncias fulcrais:

a) o tema a decidir é apenas a interpretação do período de três anos de residência no estrangeiro, como requisito de acesso ao benefício fiscal do art. 12.º-A do CIRS: a) a AT advoga a necessidade de permanência no estrangeiro por três anos completo (1/1/2018 a 31/12/2021), descontado os “quebrados” ou períodos em que esteve no estrangeiro (de 5/2017 a 31/12/2017 e de 1/1/2020 a 8/2020); ao passo que o requerente conta tal prazo, nos termos do art. 16.º do CIRS, por todos os dias e anos em que residiu no estrangeiro e não em Portugal (de 5/2017 a 8/2020).

b) O tribunal arbitral deve obediência à jurisprudência recente dos Tribunais Superiores, com mais intensidade (por assim dizer) quando esteja em causa A Uniformização de Jurisprudência, como é o caso – Ac. STA de 29/4/2026, proc. 214/25.0BALSB.

Este Acórdão incide sobre a mesma e exata questão dos presentes autos, inclusive em relação ao mesmo requerente (em processo de outro ano).

E decide, segundo sumário: “O conceito de residência que releva para os efeitos de preenchimento da condição prevista, à data, na alínea a) do n.º 1 do artigo 12.º do Código do IRS («Não tenham sido considerados residentes em território português em qualquer dos três anos anteriores») para acesso ao regime fiscal aplicável a ex-residentes é o fixado pelo artigo 16.º do mesmo Código”

E dada a clareza e relevância reproduz-se a parte relevante deste Acórdão:

“Essa residência a que alude a norma refere-se à residência fiscal, tal como definida pelo artigo 16.º do CIRS, ou à residência, entendida em sentido comum, de local de habitação habitual e base de vida de uma pessoa? Respondemos desde já: afigura-se-nos que a residência a que alude a norma não poderá ser senão a residência fiscal, ou seja, deverá ser averiguada de acordo com um critério estritamente normativo. Desde logo, porque do artigo 11.º da Lei Geral Tributária resulta, por maioria de razão, que os termos empregados nas normas fiscais sejam utilizados com o sentido que a lei fiscal lhes confere. Ora residência, no âmbito do CIRS, é um conceito que assume um conteúdo normativo, bem definido no artigo 16.º. Por outro lado, a expressão «considerados residentes», que o legislador utilizou na redação do artigo 12.º-A, n.º 1, alínea a), do CIRS, encaminha decisivamente para um conceito normativo e não para um conceito naturalístico de residência. Caso o legislador entendesse que era suficiente a verificação da residência no sentido comum, por certo não teria usado i.e., que sejam considerados à luz do critério jurídico (cf. artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil). Assim, concluímos que no caso sub judice não podia a AT ter negado o acesso ao benefício previsto no n.º 1 do artigo 12.º-A do CIRS com o exclusivo fundamento de que o ora Recorrente em 2017 (no primeiro dos três anos anteriores ao do seu regresso a Portugal) permaneceu no território nacional por algum tempo, ainda que não superior a 183 dias. Para recusar esse benefício com fundamento no incumprimento da condição prevista na referida alínea a) do n.º 1 do artigo 12.º-A do CIRS impunha-se que a AT demonstrasse que nesse ano o ora Recorrente poderia ser considerado residente em Portugal à luz dos critérios estabelecidos no artigo 16.º do CIRS”.

Assim sendo, em adesão ao teor e fundamentação deste Acórdão de Uniformização de jurisprudência, entende-se que o requerente preenche os requisitos do art. 12.º-A do CIRS, concretamente, que não foi considerado residente fiscal em Portugal nos três anos anteriores à sua reentrada em Portugal – de 5/2017 a 8/2020, pelo que se procede à anulação da liquidação impugnada.

O requerente solicita ainda que lhe sejam acrescidos juros indemnizatórios à importância que devia ter sido devolvida ao Requerente, a título de reembolso de IRS, por resultado da liquidação ao abrigo do Programa Regressar, mas que não o foi tendo o Requerente ficado (indevidamente) privado do respetivo montante a que tinha direito.

Assiste razão ao requerente também neste ponto: à anulação da liquidação impugnada, devem ser-lhe devolvidas por reembolso, o que lhe foi liquidado ilegalmente em excesso, acrescido de

juros indemnizatórios, porque a liquidação se fica a dever a erro imputável aos serviços da AT, que procederam a ilegal interpretação e aplicação do direito aplicável.

### **III – Decisão**

Termos em que se decide julgar:

- a) totalmente procedente o pedido arbitral;
- b) declarar a ilegalidade da liquidação impugnada (IRS de 2024 supra identificada);
- c) condenar a requerida ao pagamento ao requerente do IRS por ele indevidamente suportado, acrescido dos correspondentes juros indemnizatórios;
- d) Condenar a requerida ao pagamento das custas do processo.

### **Valor da causa**

Fixa-se o valor do processo em €6.140,48 (indicado pelo requerente e não contestado pela requerida), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

### **Custas**

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela I anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em €612,00, que fica a cargo da Requerida.

Notifique.

Porto, 2 de julho de 2026

Tomás Cantista Tavares