

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 166/2026-T

Tema: IRS – Residente não habitual; Registo

Sumário:

1. A inscrição no registo de residentes não habituais, tem natureza exclusivamente declarativa, e não efeitos constitutivos do direito a ser tributado nos termos do respetivo regime.
2. A inscrição no registo de residentes não habituais produz efeitos para o futuro.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

I.1

1. Em 16 de fevereiro de 2026 o contribuinte A..., contribuinte fiscal n.º ..., residente na Rua ..., n.º ..., ..., ...-... Espinhel, requereu, nos termos e para os efeitos do disposto do artigo 2.º e no artigo 10.º, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, a constituição de Tribunal Arbitral com designação do árbitro singular pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º do referido diploma.
2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e foi notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (de ora em diante designada por AT ou “Requerida”) no dia 23 de fevereiro de 2026.
3. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 5.º, n.º 2, alínea b) e artigo 6.º, n.º 1, do RJAT, o signatário foi designado pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para integrar o presente Tribunal Arbitral singular, tendo aceitado nos termos legalmente previstos.
4. O Tribunal Arbitral foi constituído em 28.04.2026.

5. No dia 28.04.2026 o Tribunal proferiu um despacho a ordenar a notificação da Requerida para apresentar a sua resposta.
6. A AT apresentou a sua resposta em 27 de maio de 2026.
7. Por despacho de 27.05.2026, o Requerente foi notificado para responder às exceções deduzidas pela AT.
8. Em 09.06.2026 o Requerente respondeu às exceções.
9. Por despacho de 12.06.2026 foi dispensada a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e as partes foram notificadas para, querendo, apresentarem as suas alegações.
10. As partes não apresentaram alegações.
11. Pretende o Requerente que o Tribunal Arbitral declare a ilegalidade do ato de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) n.º2025..., referente ao ano de 2023, o reconhecimento do direito do Requerente ao regime de residente não habitual com efeitos a 2023, a restituição da quantia paga em excesso, acrescida de juros indemnizatórios.

I.2. O Requerente sustenta o seu pedido, em síntese, nos seguintes termos:

1. O regime do Residente Não Habitual, previsto no artigo 16.º, n.ºs 8 a 12 do Código do IRS, foi concebido como um verdadeiro regime substantivo de tributação, dirigido a sujeitos passivos que adquiram residência fiscal em Portugal sem aqui terem sido residentes nos cinco anos anteriores, visando a atracção de pessoas qualificadas e rendimentos relevantes para a economia nacional.
2. A lei é clara ao estabelecer, no n.º 8 do artigo 16.º do CIRS, que o direito ao regime depende exclusivamente do preenchimento desses dois requisitos materiais, não resultando da letra nem do espírito da norma qualquer exigência adicional de natureza constitutiva.
3. O prazo previsto no n.º 10 do mesmo artigo tem uma função meramente procedimental e organizatória, destinando-se à gestão administrativa do regime por parte da Autoridade Tributária, não podendo ser erigido a condição limitativa de um direito fiscal substantivo.

4. O prazo previsto no n.º 10 do artigo 16.º do CIRS tem natureza meramente declarativa, não constituindo condição constitutiva do direito ao regime quando se encontrem preenchidos os requisitos materiais previstos no n.º 8.
5. A inscrição no regime tem uma função instrumental, não podendo a sua omissão afastar um direito já adquirido por força da lei, sob pena de violação do princípio da legalidade tributária consagrado no artigo 103.º, n.º 2 da CRP.
6. A Autoridade Tributária não pode afastar um direito substantivo com base em formalismo procedimental.
7. No caso concreto, a declaração Modelo 3 de IRS que serviu de base à liquidação impugnada foi apresentada pelo Requerente sob constrangimento administrativo, na sequência directa da actuação omissiva da Autoridade Tributária, que impediu a submissão da declaração correctamente enquadrada no regime de Residente Não Habitual.
8. Uma declaração apresentada sem aplicação do regime RNH, quando tal resulta de impedimento imputável à própria Autoridade Tributária, não traduz a verdadeira vontade declarativa do contribuinte.
9. A liquidação impugnada assenta, assim, em pressupostos de facto e de direito manifestamente errados, ao desconsiderar a aplicação de um regime fiscal legalmente devido e ao fundar-se numa declaração que não traduz a verdadeira realidade tributária do Requerente.
10. Tal vício configura erro nos pressupostos, determinante da anulabilidade do acto tributário, nos termos do artigo 163.º do Código do Procedimento Administrativo, aplicável ex vi artigo 2.º, alínea c) da Lei Geral Tributária.

I.3 Na sua Resposta a AT, invocou, o seguinte:

1. Analisado o presente pedido de pronuncia arbitral, conclui-se que a pretendida anulação da liquidação de IRS de 2023 (período de 01/10/2023 a 31/12/2023), assenta no necessário reconhecimento do estatuto de residente não habitual para esse ano.

2. O reconhecimento do estatuto de RNH encontra-se excluído do âmbito da competência material do Tribunal Arbitral
3. O meio processual adequado para reagir a um indeferimento expresso ou tácito de um requerimento que apresentou versante sobre o reconhecimento de RNH é a ação administrativa e não a impugnação da liquidação/pedido de pronúncia arbitral.
4. A incompetência material configura uma exceção dilatória, que 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.
5. O erro na forma do processo é uma nulidade processual que consiste no uso de um meio processual inadequado em face do pedido/preensão 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.
6. A apresentação do pedido de reconhecimento de residente não habitual, fora do prazo previsto na norma do artigo 16º, nº 10 do CIRS, reporta os correspondentes efeitos, tão-somente, aos períodos de tributação posteriores à respetiva submissão.
7. Ora, no caso sub judice, é o próprio Requerente que assevera que apresentou, tão-somente, a 19-08-2024, o respetivo pedido de inscrição no cadastro fiscal, como residente não habitual.
8. 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 ((período de 01/10/2023 a 31/12/2023).
9. 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.

I.4 O Requerente respondeu da seguinte forma às exceções:

1. O objeto imediato da presente ação é a liquidação de IRS n.º 2025..., cuja anulação foi requerida pelo Requerente.
2. Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, compete aos tribunais arbitrais a apreciação da legalidade dos atos de liquidação de tributos.
3. Mesmo que se entendesse — por mera hipótese académica — que o pedido formulado na alínea b) do petitório extravasa os poderes de cognição do Tribunal Arbitral, tal circunstância nunca afectaria a competência deste Tribunal Arbitral para apreciar o pedido principal de anulação da liquidação.
4. O pedido de pronúncia arbitral constitui precisamente o meio processual que o legislador consagrou para reagir contra actos de liquidação tributária.
5. Não está em causa qualquer pedido autónomo de condenação da Administração Tributária à prática de acto administrativo legalmente devido.

II. SANEAMENTO

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março e encontram-se legalmente representadas.

O processo é o próprio.

Impõe-se apreciar a incompetência material e a impropriedade do meio processual, o que se fará infra.

III. – MATÉRIA DE FACTO

III.1. Factos provados

Antes de entrar na apreciação das questões, cumpre apresentar a matéria factual relevante para a respetiva compreensão e decisão, a qual, examinada a prova documental e tendo em conta os factos alegados, se fixa como segue:

1. O Requerente foi residente fiscal no Reino Unido entre os anos de 2011 e Setembro de 2023.
2. O contribuinte inscreveu-se como residente fiscal em Portugal em 2023.10.02.
3. O Requerente apresentou, em 19/08/2024, requerimento junto do Serviço de Registo de Contribuintes da Autoridade Tributária, solicitando a sua inscrição no cadastro como Residente Não Habitual com efeitos a 2023
4. O Requerente procedeu à submissão da declaração Modelo 3 de IRS referente ao ano de 2023.
5. O Requerente foi notificado da liquidação de IRS n.º 2025..., referente ao ano de 2023 (período de 01/10/2023 a 31/12/2023), da qual resultou imposto a pagar no montante de € 7.155,56
6. Por ofício n.º..., datado de 19.05.2026, o Requerente foi informado do despacho proferido pelo Senhor Chefe de Divisão da área de Identificação da Direção de Serviços de Registo de Contribuintes com o seguinte conteúdo:

Face ao exposto e ao novo entendimento da AT, decorrente dos acórdãos do STA nos processos 0842/23.9BESNT, de 29 de maio de 2024 e 01750.22.6BEPRT, de 15 de janeiro de 2025, concordo com o proposto, pelo que defiro o pedido de inscrição como residente não habitual com início ao ano de 2024 (ano da apresentação do pedido fora do Portal) e fim ao ano de 2032, face ao facto do/a requerente ser residente em PT desde o ano de 2023 e ter comprovado ser não residente nos 5 anos anteriores a 2023.

Proceda-se ao averbamento oficioso do estatuto RNH na aplicação SGRC e notifique-se o/a requerente facultando-lhe a possibilidade de substituir a declaração de IRS do ano de 2024 com o respetivo anexo L.

III.2. Factos não provados

1. O Requerente exerce actividade enquadrável nas actividades de elevado valor acrescentado previstas na Portaria n.º 230/2016.

III.3. Motivação da matéria de facto

Os factos provados integram matéria não contestada e documentalmente demonstrada nos autos.

Os factos que constam dos números 1 a 6 são dados como assentes pela análise do processo administrativo, pela análise dos documentos juntos pelo Requerente e pela posição assumida pelas partes.

Quanto ao facto indicado como não provado, as declarações de rendimentos emitidas pelas autoridades fiscais do Reino Unido apenas comprovam a obtenção de rendimentos, não identificando a atividade efetivamente exercida pelo Requerente. Consequentemente, tais documentos não permitem concluir que o mesmo exerça uma atividade enquadrável nas atividades de elevado valor acrescentado previstas na Portaria n.º 230/2016, inexistindo nos autos qualquer outro meio de prova que permita sustentar essa conclusão.

IV. Do Direito

1. Da Incompetência Material – Improriedade do meio processual- Liquidação

A Requerida invocou na sua resposta a incompetência material do Tribunal Arbitral, uma vez que, no seu entender, o que está em causa é um pedido de reconhecimento do estatuto de residente não habitual para o ano de 2023.

O artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, autorizou o Governo a legislar “no sentido de instituir a arbitragem como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária”, de modo a que o processo arbitral tributário constituísse um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à ação para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária.

O Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), concretizou a mencionada autorização legislativa com um âmbito mais restrito do que o inicialmente previsto, não contemplando designadamente uma competência alternativa à da ação para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária, e “instituiu a arbitragem tributária limitada a

determinadas matérias, arroladas no seu art.º 2.º” fazendo depender a vinculação da administração tributária de “portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça, que estabelece, designadamente o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos”.

O âmbito da jurisdição arbitral tributária está, assim, delimitado, em primeira linha, pelo disposto no artigo 2.º do RJAT que enuncia, no seu n.º 1, os critérios de repartição material da competência, abrangendo a apreciação de pretensões que se dirijam à declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos.

Nos termos do referido artigo, compete a estes tribunais a apreciação das seguintes pretensões:

- “a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;
- b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais;”

Dado o carácter voluntário da sujeição à jurisdição arbitral, numa segunda linha a competência dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD é também limitada pelos termos em que a Administração Tributária se vinculou àquela jurisdição, concretizados na Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, pois o art. 4.º, n.º 1 do RJAT estabelece que “a vinculação da administração tributária à jurisdição dos tribunais constituídos nos termos da presente lei depende de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça”.

A competência do tribunal determina-se pelo pedido do autor e pela causa de pedir em que o mesmo se apoia, expressos no pedido de pronúncia arbitral. Como se decidiu na Decisão Arbitral proferido no processo n.º 262/2018-T, “é à face do pedido ou conjunto de pedidos que formulou o autor que se afere a adequação das formas de processo especiais, designadamente o processo arbitral.”

O Requerente formula um pedido muito concreto, no qual pedem a anulação do ato de liquidação de 2023.

No caso em apreço, o Requerente impugna o ato de liquidação, o qual teve por base, entre outros pressupostos, o não enquadramento das Requerentes no regime do residente não habitual.

Considerando a formulação do presente pedido arbitral (alíneas a), c) d) e e)), tal qual vem exposta no pedido arbitral, o qual versa sobre a impugnação de ato de liquidação de imposto, expressamente prevista no artigo 2º, nº1, alínea a) do RJAT como matéria de competência dos tribunais arbitrais constituídos no âmbito do CAAD, conclui-se pela improcedência da exceção de incompetência material suscitada pela AT.

Por igualdade de razões, estando em causa uma liquidação, improcede igualmente, com os fundamentos supra invocados, a alegada impropriedade do meio processual. O pedido de pronúncia arbitral é o meio processual adequado para sindicar a legalidade de uma liquidação de IRS (art. 10º, n.º2, als. b) e c) do RJAT).

2. Da incompetência material quanto ao pedido de reconhecimento do direito ao regime de Residente Não Habitual

Diversa é, porém, a solução quanto ao pedido formulado sob a alínea b), através do qual o Requerente pretende que este Tribunal reconheça o seu direito ao regime de Residente Não Habitual, com efeitos ao ano de 2023.

Este pedido não se reconduz à apreciação da legalidade de um ato de liquidação tributária, nem de qualquer outro ato cuja apreciação se encontre compreendida no âmbito material de competência dos tribunais arbitrais definido no artigo 2.º, n.º 1, do RJAT.

Na realidade, o que o Requerente pretende é obter uma decisão constitutiva ou de reconhecimento de um direito subjetivo – o reconhecimento do direito ao enquadramento no regime do residente não habitual –, pretensão que extravasa a competência atribuída aos tribunais arbitrais em matéria tributária.

Como acima se referiu, embora a autorização legislativa constante do artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010 previsse a arbitragem como meio alternativo, designadamente, à ação para reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária, essa competência não foi acolhida pelo legislador no RJAT. O Decreto-Lei n.º 10/2011 limitou a competência dos tribunais arbitrais às matérias taxativamente previstas no respetivo artigo 2.º, entre as quais não se inclui a apreciação de pedidos autónomos de reconhecimento de direitos.

Assim, ainda que a apreciação da legalidade da liquidação possa implicar a análise incidental dos pressupostos de aplicação do regime do residente não habitual, tal não confere ao Tribunal competência para proferir uma decisão autónoma de reconhecimento desse estatuto.

Consequentemente, procede a exceção dilatória de incompetência material do Tribunal Arbitral relativamente ao pedido formulado na alínea b) do pedido de pronúncia arbitral, impondo-se a absolvição da Requerida da instância quanto a esse pedido, nos termos dos artigos 16.º do RJAT, 89º, n.º1, 2 e 4, al. a) do CPTA, aplicável ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

3. Da questão de fundo

A questão fundamental em causa no presente processo arbitral prende-se com a aferição da legalidade do ato tributário que constitui o seu objeto, à luz dos fundamentos que lhe servem de suporte.

Concretizando, está em causa apurar se aos rendimentos obtidos pelo Requerente no ano de 2023, seria aplicável o regime de tributação dos residentes não habituais.

O regime fiscal do residente não habitual, em sede de IRS, foi introduzido no ordenamento jurídico português pelos artigos 23º a 25º do Decreto-Lei n.º 249/2009 de 23 de setembro, que aprovou o Código Fiscal do Investimento. Posteriormente, através da Lei n.º 20/2012, de 14 de maio, foram revogados aqueles preceitos, passando este regime a constar dos artigos 16.º, 22.º, 72.º e 81.º do Código do IRS.

Dispunha o artigo 16.º do Código do IRS, com a redação em vigor à data dos factos (2023), 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 no ato da inscrição como residente em território português ou, posteriormente, 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.

12 - 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.

(...)”

Sustenta o Requerente que o regime do residente não habitual se trata de um benefício automático que opera quando as meras condições objetivas de residência e de tempo de permanência no exterior, imediatamente reconhecíveis pela AT, estão preenchidas, pelo que não se pode denegar esse estatuto com base no incumprimento do prazo para requerer a inscrição como residente não habitual.

Por sua vez, entende a Requerida que o regime do residente não habitual é um benefício fiscal sujeito a verificação e reconhecimento da AT. Para a Requerida, o benefício fiscal só se concretiza anualmente se existir facto tributário (obtenção de rendimentos relevantes nesta situação) e desde que o contribuinte declare e proceda à opção pelo regime de tributação excecional, sendo a liquidação efetuada de acordo com as opções que em cada ano faz, e caso o sujeito passivo tenha obtido, a seu pedido, o reconhecimento administrativo da verificação dos dois outros pressupostos.

Vejamos:

Nos termos do n.º 9 do artigo 16.º do CIRS que acima transcrevemos, “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”.

Mais referido o n.º 8 do referido normativo 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.”

Considerando o quadro legal à data dos factos, a tributação de acordo com o regime do residente não habitual, depende do preenchimento de dois pressupostos cumulativos:

- a) Que se torne fiscalmente residente em território português de acordo com qualquer dos critérios estabelecidos nos n.ºs 1 ou 2 do artigo 16.º do Código do IRS no ano relativamente ao qual pretende que tenha início a tributação como residente não habitual;
- b) Que não tenha sido considerado residente em território português em qualquer dos 5 anos anteriores ao ano relativamente ao qual pretende que tenha início a tributação como residente não habitual.

Resulta, portanto, que o benefício do regime dos residentes não habituais depende apenas do preenchimento dos requisitos do n.º 8 do artigo 16.º do CIRS, e da inscrição como residente em território português, e não da inscrição como residente não habitual.

A inscrição como residente não habitual prevista no n.º 10 do artigo 16.º do CIRS trata-se de uma mera obrigação declarativa, não sendo, por isso, constitutiva do direito. Este é o entendimento plasmado pela jurisprudência em diversos processos que correram termos pelo CAAD (Proc. n.º 188/2020, 777/2020-T; 815/2021-T e 782/2021-T, 422/2023-T, 146/2024-T, 254/2024-T todos passíveis de consulta em www.caad.org.pt) e em cujos sumários se lê:

“A inscrição no registo de “residentes não habituais”, tem natureza exclusivamente declarativa, e não tem efeitos constitutivos do direito a ser tributado nos termos do respetivo regime.”

No mesmo sentido veja-se o Ac. do STA de 29.05.2024, proc. n.º 0842/23.9 BESNT:

I - 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 nº 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. (Redacção do Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de agosto)”.
II - 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.

Resulta da matéria de facto provada que o primeiro Requerente não foi residente fiscal em Portugal nos cinco anos anteriores (2018, 2019, 2020, 2021 e 2022) àquele em que se tornou residente em Portugal (2023).

Resulta também dos factos provados que o Requerente se tornou residente fiscal em Portugal no ano de 2023.

Assim, encontram-se preenchidos os dois pressupostos previstos no artigo 16.º, n.º 8 do CIRS de que depende o enquadramento no regime do residente não habitual.

Contudo, como resulta do ponto 3 dos factos provados, o primeiro Requerente apenas em 19/08/2024, entregou o pedido de inscrição como residente não habitual, para 2023, entrega essa que não ocorreu, no prazo estipulado no n.º 10 do artigo 16.º do CIRS (31.03.2024).

Não tendo o Requerente respeitado o prazo previsto no n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS para requerer a sua inscrição como residente não habitual, ainda assim, pode beneficiar desse regime em qualquer um dos dez anos a que teria direito se tivesse apresentado o pedido dentro do prazo. Tratando-se a obrigação de apresentar o pedido de inscrição como residente não habitual, de uma obrigação meramente declarativa e, portanto não constitutiva do direito a beneficiar daquele regime, o atraso na entrega de declarações constitui uma contraordenação tributária prevista e punida nos termos do artigo 116.º do RGIT e não deverá ter como consequência, sem mais, o não enquadramento no regime do residente não habitual.

Contudo, a não declaração relativa a períodos de tempo anteriores (2023), não permite que o contribuinte beneficie do regime de residente não habitual nesse exercício, podendo beneficiar,

nos exercícios subsequentes ao pedido (2024 em diante), respeitando-se o limite do prazo de 10 anos a contar da data a partir do ano, inclusive, em que seja considerado residente em território português (2022). Neste sentido veja-se o Ac. do STA de 29.05.2024, proc. n.º 0842/23.9 BESNT:

“III - 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 16.º do CIRS, os quais são aferidos em função do ano de inscrição como residente (no caso 2018), 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.”

Assim, a inscrição tardia do contribuinte como “residente não habitual” inviabiliza a aplicação retroativa do estatuto, devendo a sua aplicação iniciar-se no ano em que o contribuinte procedeu ao pedido de inscrição (2024). Ou, dito de outro modo, aplicar-se-ia apenas para o futuro, não se incluindo o exercício de 2023.

No mesmo sentido veja-se o Ac. do STA de 15.01.2025, proc. n.º 01750/22.6 BEPRT:

“Nesta sede, a partir do momento em que estão reunidos os requisitos para a concessão do estatuto de residente não habitual previstos no art.º 16, n.º 8, do C.I.R.S., os quais, conforme aludido supra, são aferidos em função do ano de inscrição como residente (no caso 2020 - cfr. n.ºs. 1, 2 e 4 do probatório supra), a apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual, fora do prazo previsto no n.º 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. art.º 12, do C. Civil).”

Resulta ainda da matéria de facto provada que, por despacho de 19.05.2026, a Autoridade Tributária, na sequência da alteração do entendimento decorrente dos Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo de 29.05.2024 e de 15.01.2025, deferiu o pedido de inscrição do

Requerente como residente não habitual, com início no ano de 2024, determinando o respetivo averbamento oficioso. Assim, a própria Autoridade Tributária reconheceu que o Requerente reunia os pressupostos para beneficiar do estatuto de residente não habitual, mas apenas com efeitos para o futuro, isto é, a partir de 2024, não sendo aplicável esse regime ao exercício de 2023.

Conforme decorre da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, a apresentação do pedido de inscrição para além do prazo previsto no n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS não impede o reconhecimento do estatuto, mas determina que os seus efeitos apenas se produzam a partir do ano da inscrição como residente não habitual, não abrangendo os exercícios anteriores. Face ao disposto no art. 8º, n.º3 do Código Civil, a fim de obter uma interpretação e aplicação uniforme do direito, o supra vertido é bastante para que se conclua pela improcedência do pedido de anulação da liquidação de IRS em crise.

*

Vejamos, ainda assim, se o Requerente” desenvolve, ou não, uma “atividade de valor acrescentado”.

As “atividades de valor acrescentado” encontravam-se definidas pela Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, alterada pela Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho. O Requerente alega que exerce um atividade relacionada com a análise de dados, em regime remoto, devendo ser reconhecida como um atividade de elevado valor acrescentado.

Sucedendo que, no caso sub judice o Requerente não juntou qualquer elemento de prova. Assim, o Requerente não prova os factos que operam como suporte da pretensão e direito que invoca. Cabendo ao Requerente o ónus da prova desse facto (art. 74º, n.º1 da LGT), esta alegação está condenada à improcedência.

4. Juros Indemnizatórios

A apreciação da condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios fica prejudicada pela solução atrás alcançada.

Mantendo-se o ato tributário sindicado, em consequência, o pedido de juros indemnizatórios deverá também ser julgado improcedente.

V. DECISÃO

Em face de tudo quanto se deixa consignado, decide-se:

- a) Julgar procedente a exceção de incompetência material do Tribunal Arbitral relativamente ao pedido formulado na alínea b) do pedido de pronúncia arbitral (reconhecimento do direito do Requerente ao regime de Residente Não Habitual com efeitos a 2023) e, em consequência, absolver a Requerida da instância nessa parte;
- b) Julgar os demais pedidos de pronúncia arbitral totalmente improcedentes e, em consequência, absolver a Requerida dos pedidos;
- c) Condenar o Requerente nas custas do processo, em razão do decaimento.

VI. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em €7.155,56, 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 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VII. Custas

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €612.00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pelo Requerente, uma vez que o pedido foi totalmente improcedente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 13 de julho de 2026

O Árbitro

(André Festas da Silva)