

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1000/2025-T

Tema: IRS: Decreto-Lei 92/2008, de 13 de novembro – “Tonnage Tax”; Isenção de IRS; Reenvio prejudicial.

Sumário:

- I.** O artigo 4º, nº 1 do Decreto-Lei nº 92/2018, de 13 de novembro, que prevê a isenção de IRS aplicável aos tripulantes, deve ser interpretado no sentido de exigir que os navios ou embarcações se encontrem registados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime de “*Tonnage tax*” português ou por um outro regime análogo em vigor num Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu.
- II.** A isenção de IRS depende do cumprimento dos requisitos estabelecidos no Decreto-Lei nº 92/2018, de 13 de novembro, e de comprovação documental suficiente desses requisitos.
- III.** O Reenvio prejudicial, como já decidido pelo TJUE, no Acórdão *Cilfit*, de 6 de outubro de 1982 (Proc. n.º C-283/81), pode ser dispensado quando esse reenvio não for necessário, nem pertinente para o julgamento concreto do litígio em causa.

DECISÃO ARBITRAL

A árbitra Cidália Conceição, designada pelo Conselho Deontológico de Centro de Arbitragem Administrativa e Tributária (“CAAD”) para formar o presente Tribunal Arbitral Singular, constituído a 3 de fevereiro de 2026, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., contribuinte fiscal nº ..., casado com B..., contribuinte fiscal nº..., residente na Rua ..., nº..., Vila do Conde, apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral e de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), com vista à anulação das liquidações de Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”), referentes aos períodos de tributação de **2019, 2020 e 2021**, no **valor global de € 10.696,68** e, bem assim, do ato de indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa por si apresentado em 17 de maio de 2025, junto do serviço de Finanças de Vila do Conde, requerendo ainda o reembolso do imposto indevidamente pago acrescido de juros indemnizatórios

É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira, doravante referida por “AT” ou “Requerida”.

Em 24 de novembro de 2025, o pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite e, de seguida, notificado à AT.

Após nomeação do árbitro, o mesmo comunicou, em prazo, a aceitação do encargo. O Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD informou as Partes, por notificação eletrónica registada no sistema de gestão processual em 14 de janeiro de 2026, não tendo sido manifestada oposição.

Em conformidade com o disposto no artigo 11º nº 1, alínea c) do RJAT, o Tribunal Arbitral Coletivo ficou constituído em 3 de fevereiro de 2026.

Em 5 de março de 2026, a Requerida apresentou Resposta e juntou o processo administrativo (“PA”).

Em 17 de março o Requerente apresentou Requerimento a responder às exceções suscitadas pela Requerida.

Em 23 de junho de 2026 foi proferido despacho arbitral de dispensa da realização da reunião a que alude o artigo 18º, do RJAT, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal arbitral na condução do processo, da celeridade, simplificação e informalidade processuais previstos nos artigos 16º, alínea c), 19º e 29º, nº 2, todos do RJAT, tendo ainda sido facultada às partes a possibilidade de querendo, apresentarem alegações escritas, facultativas, por prazo simultâneo de 15 (quinze) dias contados da data da notificação do despacho.

Em 29 de junho o Requerente apresentou as suas alegações e comprovativo do pagamento da taxa de justiça subsequente. Em 1 de julho a Requerida apresentou as suas alegações.

POSIÇÃO DO REQUERENTE

O Requerente refere que nos anos de 2019, 2020 e 2021, prestou atividade profissional de marinheiro de primeira classe, ao abrigo de um contrato individual de trabalho ao serviço da entidade empregadora denominada C...– cf. Docs. 2 a 4 juntos ao Pedido de Pronúncia Arbitral (“PPA”).

A sociedade C... tinha, às datas dos factos tributários, residência fiscal na Dinamarca.

A sociedade C... encontrava-se abrangida pelo regime especial de tributação designado por “Tonnage tax”, ao abrigo da lei dinamarquesa, nos anos de 2019, 2020 e 2021 – cf. Docs. 5 e 6 do PPA.

Nos anos em causa, o Requerente exerceu a sua atividade profissional a bordo dos navios “... NOMAD”, “... RACKER”, “... LEADER”, “... LASER”, “...LIFTER”, “... LANCER”, “... MARINER”, e “... TENDER”, com pelo menos 50% de tripulação europeia ou do Espaço Económico Europeu, por um período superior a 90 dias- cf. Docs 2 a 4 do PPA.

O Requerente refere que por não se conformar com as liquidações de IRS, apresentou a revisão oficiosa dos atos de liquidação ora em crise.

E que tendo apresentado o pedido de revisão oficiosa em 17/05/2025 (cf. Doc. nº 8 junto ao PPA), que não teve resposta, até à data, formou-se indeferimento tácito nos termos do artigo 57º, nº 5 da LGT.

O Requerente refere que por força do artigo 2º nº 2 do Decreto-Lei nº 92/2028, de 13 de novembro beneficia da isenção aplicável aos tripulantes dos navios ou embarcações registadas no registo convencional português ou num outro Estado Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu utilizados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável e afetos às atividades previstas neste regime.

Defende que na sua qualidade de residente fiscal em Portugal pode beneficiar do regime desde que: i) tenha permanecido como tripulante a bordo pelo período de 90 dias, em cada um dos anos em causa; e ii) o navio ou embarcação onde trabalhou seja considerado elegível para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável.

Mais alega, que os “*Tonnage tax schemes*” são aprovados pela União Europeia e permitem que as companhias de transporte marítimo sejam tributadas com base na tonelagem dos navios (ou seja, a capacidade da frota), em vez da tributação dos lucros.

E que por isso, o “*Danish tonnage scheme*” corresponde, assim, ao regime especial previsto no indicado Decreto-Lei.

Em sede de resposta apresentada exercendo o contraditório quanto às exceções invocadas pela Requerida alega que no que respeita à liquidação emitida por referência ao ano de 2009 não foi apreciado o mérito da mesma pelo Tribunal Arbitral no processo nº 646/2024-T, sendo assim legítima a apresentação de revisão oficiosa com fundamento imputável em erro

imputável aos serviços nos termos do artigo 78º da LGT, bem como a apresentação de pedido de constituição de tribunal arbitral com fundamento no indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa.

Por outro lado, e no que respeita aos anos de 2020 e 2021, a apresentação do pedido de revisão oficiosa com base em erro fundamenta-se também na Decisão Arbitral no mesmo processo nº 646/2024-T, pelo que não é um expediente destinado a reabrir o processo de impugnação, solicitando que seja julgada improcedente a exceção de intempestividade.

Peticionando a final, a declaração de ilegalidade das liquidações subjacentes e anulação do ato de indeferimento do pedido de revisão oficiosa bem como juros indemnizatórios.

POSIÇÃO DA REQUERIDA

A Requerida, suscita a título prévio a promoção do reenvio prejudicial ao TJUE, de duas questões sobre o regime de “*Tonnage tax*” do Decreto-Lei nº 92/2018 de 13 de novembro.

Por exceção, invoca a intempestividade do pedido de pronuncia arbitral relativamente ao ato de liquidação nº 2023..., referente ao ano de 2019, por ter sido apresentado pedido de revisão oficiosa na sequência da decisão de caducidade do direito da ação pelo tribunal arbitral (processo nº 646/2024-t), referindo a situação como ardilosa.

Por outro lado, e no que respeita aos atos de liquidação nº2021..., referente ao ano de 2020 e nº 2022..., referente ao ano de 2021, os prazos de pagamento ocorreram em 2021 e 2022, tendo apresentado a revisão oficiosa após a decisão arbitral proferida no Processo nº 646/2024-T, em 26-03-2025, como uma tentativa para abrir novo prazo de impugnação.

O pedido de revisão oficiosa deve ser efetuado no prazo de reclamação administrativa com base em qualquer ilegalidade, o que não se verificou por inércia do contribuinte.

Então de modo artificial o contribuinte vem invocar a existência de “erro imputável” aos serviços numa tentativa de ardilosa de abrir prazo para a impugnar a liquidação, que há muito se encontrava ultrapassado.

Por outro lado, a Requerida entende que os rendimentos auferidos por tripulantes de navios ou embarcações em razão da prestação de trabalho a bordo de navios ou embarcações registados no registo convencional português ou num outro Estado-Membro da EU ou do EEE que sejam operados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável previsto no artigo 3º do Decreto-Lei nº 92/2018 de 13 de novembro, podem beneficiar da isenção prevista no artigo 4º do mesmo diploma.

E que não vislumbra como é que se pode chegar a uma conclusão diferente da que a disposição “neste regime” remete única e exclusivamente para o Regime especial de determinação da matéria coletável previsto no referido diploma e não em qualquer outro.

Com efeito, do supra transcrito no nº 2 do artigo 2º da Lei nº 42/2018, de 9 de agosto, diploma que conferiu ao governo autorização para legislar sobre esta matéria, é de concluir que o preceito em questão apenas constituiu credencial parlamentar bastante para o Governo editar norma que fizesse depender a isenção de IRS para as remunerações auferidas pelos tripulantes da adesão ao regime especial de determinação da matéria coletável previsto no artigo 1º por parte das entidades pagadoras desses rendimentos.

Assim, extravasar essa mesma alteração, prevendo que fosse conferida uma isenção de IRS sem que a adesão ao regime especial de determinação da matéria coletável fosse determinante ou que a mesma seria possível com recurso à verificação da sujeição da entidade pagadora dos rendimentos a qualquer outro regime que não o visado no diploma, seria ultrapassar a autorização que foi conferida pela Assembleia da República ao Governo, censurável por via da inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 92/2018 de 13 de Novembro.

E refere que o entendimento de “neste regime” expresso no nº 2 do artigo 2º do Decreto-Lei nº 92/2018 de 13 de novembro remete única e exclusivamente para o regime especial de determinação da matéria coletável previsto no referido diploma e não para qualquer outro.

Adicionalmente refere que a “*ratio legis*” da norma é criar emprego, sim, mas em território português.

E que a interpretação do nº 2 do artigo 2º do Decreto-Lei nº 92/2018 não pode ser lida sem ter em consideração que esta não constituirá mais do que a expressão dos limites impostos pela alínea c) do nº 2 do artigo 2º da Lei nº 42/2018 de 9 de agosto, e que o legislador em algum momento pretendeu abranger os rendimentos auferidos por tripulantes de navios ou embarcações que se encontrem registados por pessoas coletivas que exerçam a opção por um regime de “*Tonnage tax*” análogo em vigor noutro Estado-membro da EU ou EEE”.

Que outra interpretação levaria a que a isenção prevista no artigo 4º do Decreto-Lei nº 92/2018, de 13 de novembro abrangesse igualmente pagamentos efetuados por entidades que não exercessem opção pelo regime português, o que alargaria fortemente essa isenção, nomeadamente a rendimentos obtidos sem qualquer conexão com o território português.

Se a intenção do legislador fosse atribuir uma isenção de IRS a todos os rendimentos recebidos por tripulantes, não teria, por certo, deixado de consagrar expressamente tal solução, admitindo que qualquer tripulante pudesse, simplesmente e em qualquer circunstância, receber rendimentos pagos por entidades que não exercessem a opção pelo regime português.

Refere ainda que o Requerente não expõe qualquer elemento probatório que esclareça que, pelo menos 50% da tripulação dos navios onde o impetrante esteve embarcado, era constituída por cidadãos da EU ou EEE, pelo que existem condicionantes que impedem a procedência do pedido.

Pugna pela intempestividade do pedido de pronúncia arbitral e sem conceder, pela ilegalidade das liquidações em causa, e como consequência não pontificam motivos para o pagamento de juros indemnizatórios.

II. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer do pedido de declaração de ilegalidade e anulação dos atos mediatos de liquidação de IRS e do ato imediato de indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa que tem subjacente aquelas liquidações, que constituem o objeto da ação arbitral, por enquadramento no âmbito da apreciação da legalidade de “*atos de liquidação de tributos*”, nos termos previstos nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a); 5.º, n.ºs 1 e 3; e 11.º, n.º 8, todos do RJAT.

A competência deste Tribunal Arbitral estende-se, ainda, ao pedido dependente de juros indemnizatórios, previsto nos artigos 43.º da Lei Geral Tributária (“LGT”) e 61.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”).

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e encontram-se regularmente representadas (v. artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo de 90 dias, previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, conjugado com o artigo 102.º, n.º 1, alínea a), do CPPT, contados da formação do indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa apresentada em 17 de maio de 2025, formando-se o indeferimento tácito em 18 de setembro de 2025, e tendo a ação arbitral dado entrada em 21 de novembro de 2025.

Não foram identificadas nulidades ou questões que obstem ao conhecimento do mérito.

III. FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

1. FACTOS PROVADOS

Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos:

Com relevo para a apreciação e decisão da causa, consideram-se provados os seguintes fatos:

- A.** O Requerente foi residente para efeitos fiscais em Portugal no ano de 2019 tendo-lhe sido liquidado oficiosamente IRS. conforme liquidação nº 2023..., no montante de €5.028,08 (Cf. Demonstração de liquidação junta ao Pedido de Pronúncia Arbitral, (“PPA”))
- B.** O Requerente foi igualmente residente para efeitos fiscais em Portugal nos anos de 2020 e 2021, tendo apresentado declarações de IRS de que resultaram respetivamente a liquidação nº 2021..., no montante de €2.792,22 e a liquidação nº 20224... no montante de € 2.876,38 (Cf. Demonstrações de Liquidações juntas ao PPA).
- C.** No ano de 2029 o Requerente exerceu a sua atividade na empresa C..., nos navios ... Tracker e ... Nomad (cf. Doc. nº 2 junto ao PPA).
- D.** No ano de 2020 o Requerente exerceu a sua atividade na empresa C..., nos navios ... Logger, ... lancer, ... Lifter, ... Laser ... Leader (cf. Doc. nº 3 junto ao PPA).
- E.** No ano de 2021 o Requerente exerceu a sua atividade na empresa C..., nos navios ... Tender e ... Mariner (cf. Doc. nº 4 junto ao PPA).
- F.** O Requerente apresentou declaração das autoridades tributárias dinamarquesas - SKATE STYRELSEN - com data de 6 de maio de 2022, que atesta que nos anos de

2018, 2019 e 2020: “ De acordo com o nosso conhecimento C... é residente na Dinamarca, para efeitos do artigo 4º da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e a Dinamarca. C... declarou nas respetivas declarações, que a sociedade tem actividades, que estão cobertas pelo regime dinamarquês de “*Tonnage tax*”.(Cf. doc nº 5 junto ao PPA).

- G.** O Requerente apresentou declaração das autoridades tributárias dinamarquesas - SKATE STYRELSEN - com data de 27 de julho de 2023, em que esta entidade atesta que nos anos de 2020, 2021 e 2022 “ De acordo com o nosso conhecimento C... é residente na Dinamarca, para efeitos do artigo 4º da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e a Dinamarca. C... declarou nas respetivas declarações, que a sociedade tem actividades, que estão cobertas pelo regime dinamarquês de “*Tonnage tax*”. “ (Cf. doc nº 6 junto ao PPA).
- H.** Em 17 de maio de 2025 o Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa dos atos tributários de liquidação de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares nº 2023..., no montante de €5.028,08 referente ao ano de 2019, nº 2021..., no montante de €2.792,22 referente ao ano de 2020 e nº 2022... no montante de € 2.876,38 referente ao ano de 2021 (Cf. Doc. nº 7 junto ao PPA).
- I.** Em 21 de novembro apresentou pedido de constituição do Tribunal Arbitral com fundamento na formação de indeferimento tácito dos pedidos de revisão oficiosa nos termos do artigo 57º nº 5 da LGT.

2. MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO E FACTOS NÃO PROVADOS

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, em face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, nº 2, do CPPT, 596.º, nº 1 e 607.º, nº 3, do

Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT, não tendo o Tribunal que se pronunciar sobre todas as alegações das Partes, apenas sobre as questões de facto necessárias para a decisão.

Os factos dados como provados e não provados resultaram da prova produzida no presente processo, designadamente a prova documental junta aos autos pela Requerente e do processo administrativo junto aos autos pela Requerida.

Com relevo para a decisão não ficou provado que 50% da tripulação onde o Requerente exerceu atividade era constituída por cidadãos da EU ou do EEE.

Foi apresentada uma declaração simples da entidade empregadora estrangeira a declarar tal composição o que é insuficiente como meio probatório. Deveriam ter disso apresentados elementos que permitissem de modo concreto apurar, por exemplo, em relação a cada um dos navios a composição da tripulação, devidamente legalizados por uma entidade oficial (por exemplo uma entidade marítima na Dinamarca).

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

IV. DO DIREITO

1 EXCEÇÕES: INTEMPESTIVIDADE DO PEDIDO DE PRONÚNCIA ARBITRAL RELATIVAMENTE AO ATO DE LIQUIDAÇÃO Nº 2023..., REFERENTE AO ANO DE 2019, AO ATO DE LIQUIDAÇÃO Nº 2021... REFERENTE AO ANO DE 2020 E AO ATO DE LIQUIDAÇÃO Nº 2022... REFERENTE AO ANO DE 2021

A liquidação de IRS nº 2023..., respeitante ao ano de 2019, da qual resultou um valor a pagar de €5.028,08 foi objeto (mediato) de pedido de constituição do processo arbitral nº 646/2024-T, tendo, aquele tribunal considerado o pedido intempestivo e decidido pela caducidade do direito da ação.

O Tribunal Arbitral entendeu que ainda não se tinha formado o indeferimento tácito da reclamação graciosa apresentada relativamente à liquidação de IRS nº 2023... referente a 2019, por um lado, e por outro que o prazo de 90 dias a partir do termo do prazo voluntario para pedir a constituição do Tribunal Arbitral também já tinha transcorrido, pelo que julgou procedente a exceção de caducidade do direito de ação por intempestividade.

Posteriormente, e na sequência daquela decisão arbitral, o Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa em 17 de maio de 2025, da liquidação oficiosa de IRS nº 2023... referente a 2029, da liquidação de IRS nº 2021... referente a 2020 e da liquidação de IRS nº 2022... referente a 2021 e em 21 de novembro de 2025 apresentou pedido de constituição do Tribunal Arbitral com fundamento na formação de indeferimento tácito da revisão oficiosa apresentada, nos termos do artigo 57º nº 5 da LGT.

O pedido de revisão oficiosa foi apresentado ao abrigo artigo 78º 1º segunda parte da LGT com a existência de erro imputável aos serviços, invocando o Acórdão do STA de 12 de dezembro de 2001 no Processo nº 026233, e ainda a Decisão Arbitral de 24 de fevereiro de 2023 no processo nº 167/2022-T.

O pedido de revisão oficiosa por referência à liquidação de IRS nº 2023... referente a 2019, à liquidação de IRS nº 2021... referente a 2020 e à liquidação de IRS nº 2022... referente a 2021, foi apresentado em 17 de maio de 2025, logo dentro do prazo dos quatro anos estabelecido no artigo 78º nº 1 da LGT.

Efetivamente, está em causa uma liquidação de 2023 (referente a 2019), com prazo de pagamento até 10 de janeiro de 2024 (conforme artigo 11º do PA), uma liquidação de 2020 cujo prazo de pagamento ocorreu em 2021 e uma liquidação de 2021 cujo prazo de pagamento ocorreu em 2022, e estas duas últimas foram emitidas no prazo estabelecido no artigo 77º alínea a) do CIRS, ou seja, até 31 de julho. Assim, o prazo de quatro anos para apresentação de revisão oficiosa nos termos do artigo 78º nº 1, segunda parte, ainda não tinha transcorrido em 17 de maio de 2025, relativamente a nenhuma delas.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi apresentado a 21 de novembro de 2025, e aceite a 24 de novembro de 2025.

Nos termos do disposto no nº 1 do artigo 57º da LGT o procedimento tributário deve ser concluído no prazo de quatro meses, e nos termos do nº 5 da mesma norma o incumprimento do prazo referido no nº 1, contado a partir da entrada da petição do contribuinte no serviço competente da administração tributária, faz presumir o seu indeferimento para efeitos de recurso hierárquico, recurso contencioso ou impugnação judicial.

Face ao supra exposto, a formação do indeferimento tácito da revisão oficiosa ocorreu a 18 de setembro, pelo que a 21 de novembro de 2025 ainda não tinha transcorrido o prazo de 90 dias referido na alínea a) do nº 1º do artigo 10º do RJAT que estabelece que a apresentação do pedido de constituição de Tribunal Arbitral deve ocorrer no prazo de 90 dias a contar da ocorrência dos fatos previstos nos nºs 1 e 2 do artigo 102º do CPPT, no caso da alínea d) do nº 1 desta disposição legal.

O pedido de revisão oficiosa foi apresentado, como refere o Requerente, com fundamento em erro nos termos previstos no artigo 78º da LGT em resultado de “normas nacionais que violam o direito comunitário.”.

Como se pode ler no Acórdão do STA de 14 de março de 2012 no processo nº 01007/11:

“(...) é hoje doutrinal e jurisprudencialmente pacífico o entendimento segundo o qual, existindo um erro de direito numa liquidação efectuada pelos serviços da administração tributária, e não decorrendo essa errada aplicação da lei de qualquer informação ou declaração do contribuinte, o erro em questão é imputável aos serviços, pois tanto o n.º 2 do artigo 266º da Constituição como o artigo 55º da Lei Geral Tributária estabelecem a obrigação genérica de a administração tributária actuar em plena conformidade com a lei, razão por que qualquer ilegalidade não resultante de uma actuação do sujeito passivo será imputável à própria Administração”.

No mesmo Acórdão do STA de 14 de março de 2012 no processo n.º 01007/11 é ainda transcrito excerto do Acórdão do STA de 12 de maio de 2001 no processo n.º 026233, no que tange ao erro, que refere o seguinte:

“havendo erro de direito na liquidação, por aplicação de normas nacionais que violem o direito comunitário e sendo ela efectuada pelos serviços, é à administração tributária que é imputável esse erro, sempre que a errada aplicação da lei não tenha por base qualquer informação do contribuinte. Por outro lado, esta imputabilidade aos serviços é independente da culpa de qualquer dos seus funcionários ao efectuar liquidação afectada por erro» já que «a administração tributária está genericamente obrigada a actuar em conformidade com a lei (arts. 266º, n.º 1 da CRP e 55º da LGT), pelo que, independentemente da prova da culpa de qualquer das pessoas ou entidades que a integram, qualquer ilegalidade não resultante de uma actuação do sujeito passivo será imputável a culpa dos próprios serviços”.

O Acórdão do STA de 4 de maio de 2016 no processo n.º 0407/15, sobre a matéria do erro imputável aos serviços refere o seguinte:

“(…), «[e]mbora o conceito de “erro imputável aos serviços” aludido na 2.ª parte do n.º 1 do 78.º da LGT não compreenda todo e qualquer “vício” (designadamente vícios de forma ou procedimentais) mas tão só “erros”, estes abrangem o erro nos pressupostos de facto e de direito, sendo essa imputabilidade aos serviços independente

da demonstração da culpa dos funcionários envolvidos na emissão do acto afectada pelo erro» (Vide, por todos e com numerosa indicação de jurisprudência, o acórdão da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo de 6 de Fevereiro de 2013, proferido no processo n.º 839/11, publicado no Apêndice ao Diário da República de 11 de Março de 2014 (...))”

De facto, é jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Administrativo que aos contribuintes assiste a faculdade de pedir a revisão oficiosa dos atos tributários de liquidação dentro do prazo em que a AT a poderia efetuar (i.e., quatro anos após a liquidação), ao abrigo da segunda parte do n.º 1 do artigo 78.º da LGT com fundamento em “erro imputável aos serviços”.

O erro imputável aos serviços inclui o erro de fato e o erro de direito. In *casu* o Requerente fundamenta a apresentação do pedido de revisão oficiosa no erro de direito com fundamento em desconformidade de Direito nacional com o Direito Comunitário.

O fundamento apresentado pelo Requerente resulta do fato de existirem Decisões Arbitrais nesse sentido obtidas em situações totalmente idênticas à sua. Nestas condições, entende-se que o pedido de revisão oficiosa pelo contribuinte tem fundamento em erro de direito, e não apenas em meras interpretações e de normas em sentido contrário ainda que não exista decisão ou interpretação sobre a situação concreta pelo TJUE.

O contribuinte pode apresentar um pedido de revisão oficiosa, no prazo de quatro anos previsto no artigo 78º, nº 1 segunda parte, da LGT alegando que a liquidação enferma de erro de direito imputável aos serviços por assentar numa interpretação ou aplicação da norma nacional incompatível com o Direito da União Europeia. A jurisprudência do STA é constante no sentido de que o erro imputável aos serviços compreende também o erro de direito.

Acresce que o próprio STA afirmou que o erro de direito inclui a violação das normas de Direito da União Europeia, sendo o pedido de revisão oficiosa o meio adequado para suscitar

a questão. O acórdão do STA no processo nº 0678/16 de 8 de fevereiro de 2017 é particularmente claro ao afirmar que a violação do Direito da União configura erro de direito enquadrável no conceito de erro imputável aos serviços.

A AT não pode, para efeitos de admissibilidade, exigir que a violação do Direito da União esteja previamente demonstrada ou reconhecida pelo TJUE. Isso equivaleria a antecipar o julgamento do mérito.

Por outro lado, e no que respeita ao ano de 2019, e conforme referido pela Requerida na sua resposta, o Requerente não declarou os seus rendimentos dentro do prazo legal tendo posteriormente apresentado declaração de substituição em 29 de maio de 2023 em que reportou os rendimentos no montante de €28.473,47 no Anexo H – Q 4 – Código 412 rendimentos de tripulantes de navios.

A AT não liquidou a declaração de substituição e procedeu a uma liquidação oficiosa – liquidação oficiosa nº 2023 ... no montante de € 5.028,08 -, sem ter em consideração a indicação do que foi reportado pelo Requerente no Anexo H – Q4, ou seja, desconsiderando o regime estabelecido no Decreto-Lei 92/2018 de 13 de novembro. Ou seja, in *casu*, também este erro de direito é imputável à AT.

Quanto aos anos de 2020 e 2021, e tendo em consideração tudo o supra exposto, o pedido de revisão oficiosa é tempestivo, e consequentemente o pedido de pronuncia arbitral.

Para finalizar e como referido na Decisão Arbitral de 24 e junho de 2026 no processo 918/2025-T perfilhamos que “ *Restará acrescentar que, a existir alguma dúvida, o princípio pro actione, que privilegia a interpretação da lei capaz de conduzir ao conhecimento do mérito da causa, sempre nos obrigaria a concluir no sentido da tempestividade do pedido de revisão oficiosa e, consequentemente, do pedido arbitral.* ”

Pelo que se considera tempestivo o pedido de revisão oficiosa e o pedido arbitral.

2 QUANTO AO MÉRITO

No caso em concreto cumpre apreciar se o regime de isenção de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, previsto no artigo 4º do Decreto-Lei nº 92/2018, de 13 de novembro, é aplicável aos rendimentos auferidos por um tripulante, residente fiscal em Portugal, a exercer atividade num navio operado por uma empresa dinamarquesa sujeita ao regime de “*Tonnage tax*” em conformidade com a legislação do país de origem.

São relevantes para apreciação da questão a decidir as seguintes disposições legais do Decreto-Lei nº 92/2018, de 13 de novembro:

Artigo 4º

“1-Estão isentas do pagamento de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) as remunerações auferidas, nessa qualidade, pelos tripulantes dos navios ou embarcações considerados para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável.

2- Não obstante o disposto no número anterior, quando estejam em causa navios que efetuam serviços regulares de passageiros entre portos do Espaço Económico Europeu, só podem beneficiar do regime previsto no presente artigo os respetivos tripulantes que tenham nacionalidade de um Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu.

3- A isenção prevista no número anterior está condicionada à permanência do tripulante a bordo pelo período mínimo de 90 dias em cada período de tributação.

4- O disposto no número anterior não prejudica o englobamento dos rendimentos isentos, para efeitos do disposto no nº 4 do artigo 22º do IRS.”

O nº 2 do artigo 2º do mesmo diploma refere o seguinte:

“2- O capítulo III é aplicável aos tripulantes dos navios ou embarcações registadas no registo convencional português ou num outro Estado-membro da União Europeia ou do Espaço

Económico Europeu utilizados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável e afetos às atividades previstas neste regime.”.

O Requerente, residente para efeitos fiscais em Portugal, alega que os rendimentos que auferiu nos anos de 2019, 2020 e 2021 decorrentes da atividade exercida em navios de uma empresa dinamarquesa em regime de “*Tonnage tax*” dinamarquês, e residente para efeitos fiscais naquela jurisdição, devem beneficiar da isenção de IRS prevista no artigo 4º do Decreto-lei 92/2018 de 13 de novembro.

A questão que tem sido essencialmente analisada em várias decisões arbitrais é se a isenção de IRS suprarreferida ainda se aplica no caso em apreço, ou se o regime previsto no Decreto-lei 92/2018 de 13 de novembro, deve ter uma leitura mais restritiva, e se da leitura restritiva, resulta, ou não, desconformidade com as regras previstas no Tratado de Funcionamento da União Europeia.

A dissidência de interpretação está na interpretação no ° 2 do artigo 2º do Decreto-Lei 92/2018 de 13 de novembro: “2- *O capítulo III é aplicável aos tripulantes dos navios ou embarcações registadas no registo convencional português ou num outro Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu utilizados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável e afetos às atividades previstas neste regime.”.*

A jurisprudência arbitral tem entendido, de modo unânime, que o regime é aplicável no caso da situação descrita no presente processo, salvaguardando-se que existem várias decisões que não decidiram favoravelmente ao Requerente por razões de apreciação de prova.

Vide a Decisão Arbitral, de 24 de abril de 2024, proferida no processo nº 667/2023-T:
“(…) *no que ao regime fiscal especial para tripulantes diz respeito, o objetivo da sua aprovação foi o de promover o trabalho no setor do transporte marítimo em Portugal, criando oportunidades de trabalho, para os sujeitos passivos residentes em território*

nacional, independentemente de as entidades exercerem essas atividades se encontrarem, ou não, estabelecidas em Portugal ou serem aqui sujeitas a imposto.

Por outro lado, importa destacar que o artigo 4º, nº 1 do DL 92/2018, que prevê a isenção de IRS aplicável aos tripulantes, exige, apenas, que os navios ou embarcações se encontrem registados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável.

Deste modo, não especificando aquela disposição legal que as referidas entidades têm de ter exercido a opção pelo regime de tonnage tax português, o artigo 4º, nº 1 do DL 92/2018 deverá ser interpretado no sentido de o mesmo ser aplicável aos tripulantes de navios ou embarcações que se encontrem registados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime de tonnage tax português ou por um outro regime análogo em vigor num Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu.(...)”

Neste sentido veja-se também a Decisão Arbitral, de 23 de janeiro de 2024, proferida no processo nº 355/2023-T:

“(...) o que se conclui é que o regime de isenção estipulado no nº 1 do artº 4 do DL 92/2018 se aplica, por força do nº 2 do artº 2, tanto os navios e embarcações registados no registo convencional português como num outro Estado Membro da União Europeia ou do espaço económico europeu. A Dinamarca é um Estado Membro da União Europeia, logo, neste tocante, situação fática é qualificável para a aplicação do regime. É certo que a mesma disposição acrescenta que é necessário que os navios ou embarcações sejam “utilizados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de terminação da matéria coletável” e estejam “afetos às atividades previstas neste regime”.

Mas tendo atenção que os navios e embarcações podem ficar abrangidos pelo regime quer estejam registados em Portugal, quer estejam registados noutro país que seja estado membro da União Europeia ou que se situe no Espaço Económico Europeu, tendo ainda em atenção que o regime fiscal designado de “tonnage tax” foi criado, como se diz no preâmbulo do diploma para as empresas detentoras de navios que sejam

estratégica e comercialmente geridos a partir de um Estado-Membro da União Europeia (...).”

Ou ainda a Decisão Arbitral de 24 de março de 2026, no processo 693/2025-T:

“(....) Ora, entende-se assim que a expressão “neste regime” que consta do artigo 2º, nº 2, deve ser lida à luz dessa vocação europeia, e não como uma cláusula de exclusão dos regimes europeus.

Assim, entende este Tribunal que esta interpretação alargada é a leitura conforme com os princípios que resultam do direito comunitário, nomeadamente os que decorrem da política comum de transportes, da liberdade de circulação de trabalhadores e da igualdade de tratamento entre cidadãos da União Europeia. O Decreto-Lei nº 92/2018, ao incorporar critérios europeus e ao ser aprovado pela Comissão Europeia, revela uma clara intenção de conformidade com esses princípios, o que legitima que reconheça (para efeitos de aplicabilidade do regime português) regimes equivalentes em vigor noutros Estados-Membros.

(...) Por outro lado, a exclusão de tripulantes de navios operados por empresas europeias considerar-se-ia como restringindo a liberdade de prestação de serviços e a liberdade de circulação de trabalhadores, previstos nos artº 56º e 45º do TFUE (...).”

Finalmente a Decisão Arbitral de 15 de outubro de 2025, no processo 1423/2024-T:

“(.) Refira-se que, contrariamente ao que alega a Requerida (cf. ponto 19 da resposta), a aplicação do regime de isenção de pagamento de IRS aos tripulantes que reúnam os requisitos previstos na lei, não se aplica apenas quando haja sujeição a imposto em Portugal, por parte das entidades responsáveis pelas atividades elegíveis no “tonnage tax”. Com efeito, podem igualmente beneficiar da isenção aqui prevista os tripulantes de navios ou embarcações consideradas para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável em outro Estado-Membro da União Europeia (in casu, Dinamarca).

(..) Com efeito, o artigo 2º do Decreto-Lei nº 92/2018, de 13 de novembro estabelece no nº 1 que as disposições do Capítulo II são aplicáveis “aos navios e embarcações que

exerçam atividades prevista no regime especial de determinação da matéria coletável, constante do anexo ao presente decreto-lei” e no n.º 2 que as disposições do capítulo III- que contém os benefícios “aos tripulantes de navios ou embarcações registados no registo convencional português ou num outro Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu utilizados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime de determinação da matéria coletável e afetos às atividades previstas neste regime”

Também perfilhamos o entendimento constante nas decisões acima referidas, e que é contrário ao entendimento restritivo perfilhado pela Requerida, e já vertido no Ofício – Circulado n.º 20285 de 6 de novembro de 2025 (e que só vincula a Requerida), de que o regime só se aplica a entidades que tenha aderido ao regime de “*Tonnage tax*” português.

Há a acrescentar, que o artigo 6.º n.º 2 do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”) dispõe que a formulação dos benefícios fiscais deve ser genérica e deve obedecer ao princípio da igualdade de modo a não falsear ou ameaçar falsear a concorrência no âmbito desta atividade.

A concessão de um benefício a um marítimo (residente ou não) que opere num navio sob o regime do “*Tonnage tax*” português geraria uma concorrência desleal na UE, caso essa vantagem não fosse aplicada a situação idêntica – ou seja, ao exercício dessa mesma atividade pelo marítimo ao abrigo de regimes de “*Tonnage tax*” de outros Estados-membros.

Posto isto, cumpre analisar, se no caso em concreto, existe prova suficiente quanto aos requisitos necessários para que o respetivo benefício seja concedido.

Em todas as decisões arbitrais têm-se igualmente reconhecido a necessidade de demonstração da composição da tripulação da embarcação em que o sujeito passivo esteve embarcado em termos que satisfaçam os requisitos estabelecidos na lei portuguesa – neste sentido, cf. a Decisão Arbitral de 23 de outubro de 2025 no processo n.º 265/2025-T e a Decisão arbitral de 24 de março de 2026 no processo 693/2025-T.

No que respeita em concreto à atribuição de benefícios fiscais, e em particular na situação controvertida, é exigível que a prova seja clara e inequívoca quanto ao direito ao benefício, no sentido de evitar situações de abuso e também visando a proteção do interesse público. Como bem refere também o Acórdão do TAC Sul nº 694/09.1BELRS de 5 de abril de 2023 *“Os benefícios fiscais são medidas de carácter excecional, instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes e que sejam superiores aos da tributação que impendem.”*

A prova bastante para comprovar o direito a um benefício fiscal é aquela que demonstra, de forma inequívoca e documental, o cumprimento integral de todos os pressupostos legais exigidos pela norma que criou esse mesmo benefício.

O ónus da prova do fato constitutivo do direito incumbe a quem o invoca, em conformidade com o disposto no artigo 74º nº 1 da LGT, ou seja, no caso em concreto ao Requerente em conformidade com o disposto no Acórdão do STA 011071/20.09BELRA de 5 de outubro de 2023.

E dispõe ainda o artigo 14º nº 2 da LGT que *“Os titulares de benefícios fiscais de qualquer natureza são sempre obrigados a revelar ou a autorizar a revelação à administração tributária dos pressupostos da sua concessão, ou a cumprir outras obrigações previstas na lei ou no instrumento de reconhecimento do benefício, nomeadamente as relativas aos impostos sobre o rendimento, a despesa ou o património, ou às normas do sistema de segurança social, sob pena de os referidos benefícios ficarem sem efeito.”*

O Requerente apresentou dois documentos (declarações) emitidas pelas autoridades tributárias dinamarquesas, que mencionam que no que respeita aos anos de 2018 a 2022 (Doc. nº 5 e 6 juntos ao PPA) que a C..., de acordo com o conhecimento que tem é residente para efeitos fiscais na Dinamarca, e declarou nas suas declarações fiscais que exerce atividades ao abrigo do regime de *“Tonnage tax”* dinamarquês.

Parece assim ser pacífico que a empresa em causa exerceu atividades ao abrigo do regime de “*Tonnage tax*” dinamarquês.

Por outro lado, o Requerente apresentou três declarações emitidas pela C... (cf. Docs nº 2, nº 3, e nº 4 juntos ao PPA), uma para 2019, outra para 2020 e outra para 2021, mencionado os navios onde foi exercida a atividade e os períodos, e ainda que se confirma que 50% da tripulação dos navios era residente na EU/EEA.

As tais declarações, apesar de indicarem períodos de permanência do Requerente nos anos em causa, 2019, 2020 e 2021, não são provas suficientes dessa permanência, já que estão em causa meras declarações.

Estas declarações não têm força probatória bastante nos termos do artigo 370º do Código Civil, que exige que os documentos com valor oficial sejam emitidos por autoridade competente ou autenticados.

As declarações emitidas pela empresa dinamarquesa não demonstram formalmente os referidos períodos de permanência, pois apenas os declaram. No entanto foi junto ao PA o pedido de revisão oficiosa que tem anexo um documento emitido pela D... com um quadro com as datas de embarque de A... desde 2012 até 2023.

Cruzando a declaração da D... com as datas de embarque e as datas de desembarque com as declarações emitidas pela empresa, constata-se que as mesmas não são coincidentes. No entanto da análise conjunta das mesmas resulta o cumprimento do requisito temporal para a atribuição do benefício.

Ainda que se entendesse que tal poderia bastar, um dos requisitos essenciais do regime de isenção previsto no artigo 3º, nº 3 do Decreto-Lei 92/2018 é a exigência de que, pelo menos, 50% da tripulação dos navios seja composta por cidadãos portugueses, da União Europeia, ou

Espaço Económico Europeu. Este requisito visa garantir que o benefício se traduz em efetiva promoção de emprego europeu no setor marítimo.

O Requerente não apresentou prova bastante desse requisito. As declarações apresentadas emitidas pela entidade empregadora fazem essa menção, mas não existe qualquer evidência efetiva do preenchimento do requisito.

A pergunta que se impõe *in casu* é se é suficiente como prova a apresentação de uma declaração emitida por uma empresa privada a mencionar que os requisitos foram preenchidos, ou é necessária a apresentação de elementos (mínimos) que confirmem o preenchimento desses mesmos requisitos, atenta a necessidade de comprovar a aplicação de uma isenção de imposto?

Face à ausência de documentação com valor oficial ou de prova bastante que comprove os requisitos da isenção, a verdade é que a Requerida não tem como verificar se tais requisitos legais estão efetivamente preenchidos para aplicação do Decreto-Lei 92/2028.

Requisitos esses, cuja verificação, neste caso concreto, depende da prova apresentada, na medida em que não são suscetíveis de comprovação por parte da Requerida por outros meios.

No caso em concreto, as declarações da entidade empregadora apresentadas, apesar de deverem ser valoradas, não podem ser consideradas como prova bastante, estando em causa um benefício fiscal que tem de ser devidamente verificado pela Requerida.

Na verdade, deveriam ter disso apresentados elementos suficientes que permitissem de modo concreto apurar, por exemplo, em relação a cada um dos navios, a composição da tripulação, devidamente legalizados por uma entidade oficial (por exemplo marítima na Dinamarca) mas não uma mera declaração da entidade empregadora estrangeira.

Partilhamos o entendimento vertido na Decisão Arbitral 265/2025-T na análise do mesmo benefício, quando refere que “*Ademais, a incerteza quanto à natureza e extensão do regime estrangeiro não pode deixar de comprometer a aplicação de um benefício fiscal*”

nacional, cuja verificação depende dos elementos externos não controláveis pela administração fiscal portuguesa.

(...) Para além disso, a ausência de documentos oficiais suscita dificuldades práticas significativas de controlo.

A Autoridade Tributária não dispõe de meios para auditar ou confirmar a veracidade das declarações empresariais estrangeiras, nem para certificar que os navios específicos estavam sujeitos ao regime legado. Os regimes de “tonnage tax” variam entre Estados -Membros em termos de requisitos, abrangência de frota e condições de aplicação, pelo que não é suficiente assumir uma propalada equivalência normativa. A alegação de que uma empresa está sujeita a um regime de “tonnage tax” estrangeiro exige demonstração concreta de que esse regime é materialmente análogo ao português e que os navios em causa estão efetivamente abrangidos. (...) A AT não dispõe de mecanismos próprios para verificar essa informação junto de entidades estrangeiras, o que tornava impossível o controlo da veracidade do alegado. (...) Esta limitação prática é particularmente crítica quando se trata de um benefício fiscal, cuja atribuição deve ser transparente, objetiva e verificável.”

O Tribunal Arbitral não está a exigir prova impossível (*probatio diabólica*) ao Requerente. Considera, no entanto, que lhe incumbe, ao pretender beneficiar de uma isenção fiscal, e em circunstâncias que envolvem outras jurisdições, a apresentação de elementos probatórios que demonstrem de modo claro e inequívoco o direito a esse benefício, o que não fez.

Posto isto, considera-se totalmente improcedente o pedido do Requerente.

3 QUANTO AO PEDIDO DE REENVIO PREJUDICIAL SUSCITADO PELA AT

O presente tribunal é um órgão jurisdicional para efeitos do disposto no artigo 267º do TFUE, como resulta do acórdão *Ascendi*, do TJUE, de 12 de junho de 2014 (Proc. n.º C-377/13), no qual se concluiu pela qualificação dos tribunais arbitrais em matéria tributária, constituídos sob a égide do CAAD, como órgãos jurisdicionais de um Estado Membro, para efeitos do previsto nos artigos 19.º, 3, b) e 267.º do TFUE.

Sempre que uma questão de natureza prejudicial seja suscitada perante qualquer órgão jurisdicional de um dos Estados Membros, esse órgão pode, se considerar que uma decisão sobre essa questão é necessária ao julgamento da causa, pedir ao Tribunal que sobre ela se pronuncie (reenvio facultativo); mas, sempre que uma questão desta natureza seja suscitada em processo pendente perante um órgão jurisdicional nacional cujas decisões não sejam suscetíveis de recurso judicial previsto no direito interno, esse órgão é obrigado a submeter a questão ao Tribunal (reenvio obrigatório), salvo se se verificar uma das exceções à obrigatoriedade do reenvio prejudicial fixadas pela Jurisprudência do TJUE.

Ora, as decisões arbitrais proferidas pelos tribunais arbitrais tributários constituídos sob a égide do CAAD são, em regra, irrecorríveis quanto ao mérito. Com efeito, a recorribilidade permitida circunscreve-se aos casos de violação de normas constitucionais (recurso para o Tribunal Constitucional) ou de desrespeito pela jurisprudência do Tribunal Central Administrativo ou do Supremo Tribunal Administrativo (recurso por oposição de acórdãos para o Supremo Tribunal Administrativo).

Contudo, como já decidido pelo TJUE, no Acórdão *Cilfit*, de 06 de outubro de 1982 (Proc. n.º C-283/81), a referida obrigatoriedade de reenvio pode ser dispensada quando a questão não for necessária, nem pertinente para o julgamento do litígio principal,

E é a esta luz que há que apreciar a necessidade de reenvio prejudicial no caso em análise.

Assim, entende este Tribunal Arbitral que, no caso concreto, está preenchida uma das exceções à obrigatoriedade de reenvio prejudicial para o TJUE, acima elencadas, porquanto essa análise não é necessária para a decisão concreta em causa.

Nestes termos, entende este Tribunal Arbitral que não há fundamento para proceder ao peticionado reenvio prejudicial para o TJUE, sendo, por isso, indeferido o pedido de reenvio prejudicial suscitado, pela Requerida.

4 JUROS INDEMNIZATÓRIOS

Tendo o presente tribunal decidido pela improcedência do pedido não há lugar a pagamento de juros indemnizatórios.

V. DECISÃO

Atento o exposto, este Tribunal Arbitral decide o seguinte:

- 1) Julgar improcedentes as exceções invocadas pelas Requerida;
- 2) Julgar improcedente o pedido de anulação dos atos de liquidação de IRS de 2019, 2020 e 2021 e manter a decisão de indeferimento tácito do pedido de revisão oficiosa;
- 3) Julgar prejudicado o conhecimento dos pedidos acessórios de reembolso do imposto pago e de pagamento de juros indemnizatórios;
- 4) Indeferir o pedido de Reenvio Prejudicial;
- 5) Condenar o Requerente nas custas do processo;
- 6) Absolver a Requerida do pedido.

VI. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se ao processo o valor de € **10.696,68**, que corresponde à importância do IRS liquidado e juros compensatórios inerentes cuja anulação o Requerente pretende, não contestado pela Requerida, de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”), 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, este último *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

VII. TAXA DE ARBITRAGEM

Custas no montante de **€918,00**, a suportar pelo Requerente em razão do decaimento integral, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4, do RJAT e 4.º do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 24 de julho de 2026

A árbitra,

Cidália Conceição