

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 710/2025-T

Tema: IRS – Regime residente não habitual.

Sumário

I. A discussão, judicial ou administrativa, pendente ou não, do pedido de inscrição como residente não habitual (RNH), não prejudica ou impede a impugnação direta do ato de liquidação de IRS com fundamento na não aplicação do sobredito regime fiscal (RNH).

II. De acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo, a partir do momento em que estão reunidos os requisitos para a concessão do estatuto de Residente Não Habitual (“RNH”), a apresentação do pedido de inscrição como RNH, fora do prazo previsto no artigo 16.º, n.º 10, do CIRS, tem como consequência que o regime só será aplicável para o futuro, ou seja, só é aplicável a partir do ano de inscrição como RNH.

III. Verificando-se que não foi feito qualquer pedido de registo como RNH no ano de 2018, não podem os Requerentes beneficiar desse regime, à luz da referida jurisprudência.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Paulo Ferreira Alves designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 7 de outubro de 2025, decide o seguinte:

II. RELATÓRIO

A..., portador do n.º de identificação fiscal ..., e B..., com morada na Rua ..., ..., ...-... Corroios, doravante referido por “Requerente”, vêm requerer a constituição de Tribunal Arbitral e deduzir pedido de pronúncia arbitral (“PPA”), nos termos do disposto no artigo 2.º, n.º 1, alínea a) e no artigo 10.º, ambos do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, na redação vigente.

As Requerentes pretendem a declaração de ilegalidade e consequente anulação do ato tributário do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”), 2024 ... respeitante ao ano de 2023, no montante de € 16.260,58 (dezasseis mil, duzentos e sessenta euros e cinquenta e oito cêntimos), bem como a anulação do indeferimento do pedido de reclamação graciosa n.º ...2024... deduzida contra este ato tributário.

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

Em 1 de agosto de 2025, o pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD, e notificada a AT.

De acordo com o preceituado nos artigos 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a) e 11.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT, o Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o ora árbitro para formar o Tribunal Arbitral Singular, que comunicou a aceitação do encargo. As Partes, notificadas dessa designação não manifestaram vontade de a recusar.

O Tribunal Arbitral Singular ficou constituído em 7 de outubro de 2025.

Em 8 de outubro de 2025, a Requerida foi notificada para apresentação da sua resposta, tendo apresentado resposta no prazo de 30 (trinta) dias, como previsto no artigo 17.º do RJAT.

Por despacho de 11 de Novembro de 2025, a Requerente foi notificada para apresentar a sua resposta as exceções invocadas pela Requerida na sua resposta, a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT foi dispensada, e em sintonia com o previsto no artigo 113.º do CPPT, subsidiariamente aplicável, por força do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, e as parte foram notificadas para apresentar alegações escritas facultativas simultâneas no prazo de 10 dias.

Os Requerentes e Requerida apresentaram as suas alegações em 25 e 24 de novembro

respetivamente.

A Requerente veio em 25 de Novembro de 2025, a Requerente (sujeito passivo B), **B...**, intervir no processo como requerente e retificar todos os atos processuais.

POSIÇÃO DO REQUERENTE

O Requerente formula a sua pretensão arbitral da seguinte forma:

No dia 23-06-2024, o Reclamante submeteu a declaração inicial de IRS de 2023 na situação de residente em Portugal, com opção pela tributação conjunta com B..., com quem é casado.

Declarou rendimentos da categoria H (pensões) e F (rendimentos prediais), de fonte francesa.

No dia 23-08-2024 apresentou declaração de substituição para refletir imposto pago em França sobre os rendimentos prediais.

No dia 13-01-2025, apresentou nova declaração de substituição para corrigir e retirar os rendimentos prediais indevidamente incluídos, com base em documentos obtidos pelas autoridades fiscais francesas.

Em sede de reclamação graciosa foi junto documento emitido pelas autoridades fiscais francesas, datado de 16-12-2024, com código de verificação, comprovando:

a) Rendimentos prediais: €51.017,00 (cinquenta e um mil e dezassete euros) b) Imposto pago: €11.558,00 (onze mil, quinhentos e cinquenta e oito euros)

A AT indeferiu o reconhecimento do estatuto de RNH ao Reclamante notificado a 10-03-2025, com base em interpretação formalista nos n.ºs 9 e 10 do artigo 16.º do CIRS.

A liquidação impugnada não aplicou o método de isenção previsto no artigo 81.º, n.º 6 do CIRS.

Os Reclamantes residiram no estrangeiro (França) durante os anos de 2016 a 2020, conforme comprovado por documentação emitida pelas autoridades fiscais francesas.

Em janeiro de 2023, o sujeito passivo A procedeu à alteração do seu domicílio fiscal para Portugal

Em janeiro de 2023, apresentou pedido eletrónico de inscrição como Residente Não Habitual (RNH), ao abrigo do disposto no artigo 16.º, n.º 10 do CIRS.

A AT não proferiu qualquer decisão expressa sobre o pedido de inscrição.

Mantendo-se este pendente.

Em junho de 2023, a AT emitiu a liquidação de IRS n.º 2024..., postergando por completo o regime fiscal dos RNH, tributando os rendimentos auferidos no estrangeiro nos termos gerais.

Os rendimentos em causa foram declarados no Anexo J da Modelo 3 de 2022, e dizem respeito a pensões (categoria H) e rendimentos prediais (categoria F), auferidos em França, tributados nesse país, como confirmado por certificado fiscal emitido pela Autoridade Tributária Francesa que se junta como Doc. 01.

A AT não solicitou qualquer elemento adicional para aferição do direito ao regime fiscal dos RNH antes da emissão da liquidação de IRS de 2022.

O Requerente sustenta o direito a ser tributado ao abrigo do regime dos residentes não habituais.

O Requerente passou a ser residente para efeitos fiscais em Portugal a partir de 2023, sendo que igualmente se provou que o mesmo não se encontrou inscrito como residente fiscal em Portugal nos cinco anos imediatamente anteriores a 2023.

Como resulta do entendimento em vigor à data em que o Reclamante requereu o Estatuto de Residente Não Habitual.

A inscrição no mesmo tem natureza exclusivamente declarativa e não constitui formalidade ad substantiam do direito ao regime fiscal.

A inscrição tardia ou omissa como RNH não afasta o direito substancial ao regime, desde que preenchidos os requisitos legais. O que se verifica.

Os documentos que se juntam, nomeadamente o Doc. 02 referente à tributação de

impostos do ano de 2018, comprovam a morada dos sujeitos passivos: 1519B Rue de Lille. Entenda-se, para todos os efeitos, que recai sob a alçada da AT fazer prova de que efetivamente houve uma resposta ao pedido feito pelo Reclamante.

A interpretação segundo a qual a não inscrição tempestiva no Portal das Finanças até dia 31 de março do ano seguinte impede o acesso ao regime dos RNH revela-se excessivamente formalista.

Nenhuma das normas legais prevê, de modo claro, que a omissão da inscrição tempestiva constitui irremediável impedimento do direito ao regime, mas tão só que o pedido deve ser feito eletronicamente até determinada data — o que se deve interpretar como prazo para efeitos de organização administrativa e não como uma condição ad substantiam do regime

Porém, tal correção, limitada aos valores dos rendimentos e imposto pago, continua a não aplicar o regime fiscal previsto para os Residentes Não Habituais (RNH).

Designadamente, o método de isenção previsto no n.º 6 do artigo 81.º do Código do IRS (CIRS), aplicável aos rendimentos da categoria H (pensões) e da categoria F (rendimentos prediais) de fonte estrangeira, que preencham os requisitos legais, como sucede no presente caso.

Regime Fiscal do Residente Não Habitual (RNH) se encontra revogado para novas inscrições em virtude da aprovação da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (OE 2024), que determina a sua extinção com efeitos a partir de 1 de janeiro de 2024, salvo algumas situações transitórias, tal não é aplicável ao presente caso, por razões de natureza temporal.

Com efeito, o Requerente apresentou o pedido de inscrição como RNH em no ano de 2023, data em que o regime se encontrava em pleno vigor, reunindo todos os requisitos materiais exigidos no n.º 8 do artigo 16.º do CIRS

À data da inscrição como residente em território português, o Requerente não havia sido residente fiscal em Portugal nos cinco anos anteriores, tendo, como se provou documentalmente, residido e sido tributado em França.

O regime fiscal então em vigor previa, de forma clara, que o direito a ser tributado como residente não habitual se adquiria mediante o preenchimento dos requisitos materiais

estabelecidos no artigo 16.º, n.º 8, do CIRS, e não dependia de um ato constitutivo por parte da AT, sendo o pedido meramente declarativo.

Esta interpretação era suportada pela própria doutrina administrativa e jurisprudencial vigente.

Termina o Requerente concluindo:

À luz de todo o exposto, é patente que o Reclamante reúne os pressupostos materiais exigidos por lei para beneficiar do regime fiscal dos Residentes Não Habituais (RNH), encontrando-se verificada a sua residência fiscal em Portugal desde 2023, bem como a inexistência de residência fiscal em território nacional nos cinco anos anteriores.

A liquidação impugnada, ao desconsiderar a aplicação do método de isenção previsto no n.º 6 do artigo 81.º do CIRS desvirtua o regime legal aplicável, tratando como rendimentos tributáveis em Portugal aquilo que já foi comprovadamente tributado no Estado da Fonte, França.

Em clara violação dos princípios da eliminação da dupla tributação.

Por seu turno, a AT omitiu resposta expressa ao pedido de enquadramento no RNH, mantendo-o indevidamente pendente, mas, simultaneamente, atuando como se estivesse validamente indeferido.

Não se pode aceitar que um benefício fiscal, cuja inscrição tem natureza declarativa e que visa precisamente acolher e reintegrar contribuintes que regressam ao seu país de origem, seja negado com base em formalismos procedimentais, ainda por cima alimentados pela própria omissão da AT, que falhou no dever de pronúncia.

A AT não pode colocar o ónus do indeferimento sobre o contribuinte sem ter cumprido com as suas obrigações legais de decisão nem sem demonstrar, com segurança jurídica, que se verifica um qualquer impedimento legal.

A recusa de aplicação do regime, sustentada numa lógica excessivamente formal, é incompatível com o espírito do regime e com a jurisprudência consolidada, designadamente do CAAD, que reitera que a inscrição no regime não tem natureza constitutiva, mas meramente

declarativa.

Impõe-se o reconhecimento do direito do Reclamante ao enquadramento no RNH e à aplicação do método de isenção sobre os rendimentos obtidos no estrangeiro sob pena de subsistência de um ato de liquidação ferido de ilegalidade grave e violador dos direitos fundamentais do contribuinte.

Termina o Requerente, peticionando que se requer o deferimento da presente reclamação, com o reconhecimento do direito à aplicação do Regime Fiscal dos Residentes Não Habituais, com efeitos a partir de 2023 e, em conformidade, a aplicação do método de isenção previsto no artigo 81.º, n.º 6 do Código do IRS aos rendimentos obtidos no estrangeiro

POSIÇÃO DA REQUERIDA

A Requerida apresentou, em sede de resposta defesa por meio de exceção e impugnação, alegando sinteticamente, no âmbito da matéria de exceção, o que se segue:

Defesa por Exceção:

Da incompetência material do Tribunal Arbitral para a apreciação do pedido de aplicação do regime jurídico-tributário dos residentes não habituais.

Primeiramente, importa abordar a questão da propriedade do meio escolhido pelos Requerentes para fazer valer a sua pretensão, porquanto, a causa de pedir que suporta o pedido de pronuncia arbitral centra-se na suposta condição de RNH do Requerente marido (SPA), que devia ser reconhecida pela AT.

Conforme resulta da factualidade aduzida, atenta a causa de pedir subjacente ao pedido de pronuncia arbitral, resulta manifesto, que está em causa um pedido de reconhecimento do estatuto de residente não habitual ao SP A.

Assim resulta que a matéria controvertida nos presentes autos é relativa à não aplicação do regime previsto para os residentes não habituais, e, depois, consequentemente a suposta aplicação do método de isenção sobre os rendimentos obtidos no estrangeiro.

E se dúvidas houvesse, veja-se o pedido dos Requerentes que se traduz no “deferimento

da presente reclamação, com o reconhecimento do direito à aplicação do Regime Fiscal dos Residentes Não Habituais, com efeitos a partir de 2023 e, em conformidade, a aplicação do método de isenção previsto no artigo 81.º, n.º 6 do Código do IRS aos rendimentos obtidos no estrangeiro.”

Sendo, assim, o Tribunal Arbitral é incompetente em razão da matéria para apreciar o pedido de aplicação do regime jurídico-tributário dos RNH.

Porquanto, como se disse e aqui se repete, trata-se de questão tributária que não comporta a apreciação de qualquer ato de legalidade.

A incompetência absoluta em razão da matéria configura uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição da instância quanto ao pedido respetivo, de acordo com o previsto nos artigos 88.º, n.º 2 e 89.º, n.º 3, alínea a) do CPTA, aplicáveis ex vi artigo 29.º, alínea c) do RJAT

Da Impropriedade do meio

O Requerente apresentou Reclamação Graciosa n.º ...2024..., a qual foi deferida parcialmente por despacho de 18-06-2025

Conforme consta do ppa, o Requerente “vem, ao abrigo do artigo 70.º, n.º 1 do CPPT, apresentar reclamação graciosa da liquidação n.º 2024 ... (...)”.

Ou seja, vem para o tribunal arbitral, por não concordar com o indeferimento parcial da referida Reclamação Graciosa, com a apresentação de nova reclamação graciosa.

Ora, nos termos do n.º 1 do artigo 73.º do CPPT, “ Salvo quando a lei estabeleça em sentido diferente, a reclamação graciosa é dirigida ao órgão periférico regional da administração tributária e instruída, quando necessário, pelo serviço periférico local da área do domicílio ou sede do contribuinte, da situação dos bens ou da liquidação.”

Pelo que se conclui que, face ao disposto no art. 2º do RJAT, não é este o meio próprio para apreciação da reclamação graciosa.

A impropriedade do meio consubstancia uma exceção dilatória inominada, de utilização indevida de uma forma de processo desadequada à pretensão deduzida nos autos, que determina

a absolvição da Requerida da instância, nos termos do estatuído no n.º 2 do artigo 89.º do CPTA, aplicável ex vi alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

Da inimpugnabilidade do ato de liquidação com fundamento no suposto estatuto de RNH

Ao contrário do advogado pelos Requerentes o reconhecimento da condição de RNH, assenta

num procedimento prévio e independente da liquidação.

Sobre o enquadramento da impugnação contenciosa da temática sobredita, o Acórdão do Tribunal Constitucional nº 718/2017, proferido no Processo nº 723/2016, de 2017.11.15, é modelar, tendo apoiado as suas conclusões na desconstrução da natureza interlocutória do procedimento de reconhecimento da condição de residente não habitual e, consequentemente, na discussão em torno da qualificação como ónus ou faculdade, do dito procedimento.

Nessa conformidade, o erro na forma de processo, assim como, a inimpugnabilidade do ato com fundamento no suposto estatuto de RNH, são manifestos, neste particular.

Pelo que, face ao exposto, conclui-se que ocorre a exceção dilatória da inimpugnabilidade do ato de liquidação com o fundamento no suposto estatuto de RNH de que os Requerentes se arrogam para se conhecer o pedido arbitral apresentado, o que se argui, com as devidas consequências legais, designadamente, a absolvição da instância, de acordo com o previsto nos artigos 88.º, n.º 2 e 89.º, n.º 3, alínea i) do CPTA, aplicáveis ex vi artigo 29.º, alínea c) do RJAT.

Defesa por impugnação:

Quer isto dizer que no ppa, o pedido principal é o reconhecimento do estatuto de RNH ao Requerente.

Pelo que se conclui que no presente ppa. o Requerente vem reclamar do não reconhecimento pela AT, aqui Requerida, do estatuto de RNH desde 2023.

De acordo com o n.º 8 do art.º 16.º do CIRS, consideram-se residentes não habituais as pessoas singulares que, tendo-se tornado residentes em Portugal de acordo com as regras

previstas no n.º 1 do referido artigo, não tenham em qualquer dos cinco anos anteriores sido tributados como tal, em sede de IRS.

Neste particular, é de advogar que os Requerentes não satisfazem este requisito prévio.

Com efeito, são os próprios Requerentes que reconhecem que “ A inscrição tardia ou omissa como RNH não afasta o direito substancial ao regime, desde que preenchidos os requisitos legais.(...) O que se verifica.”. (cfr. ponto 26 e 27 do ppa)

O que, liminarmente, afasta a possibilidade de conferência dos pressupostos respeitantes à admissão da residência não habitual, para o período de tributação contestado de 2023.

Ora, é visível que a condição de residente não habitual, em face do sobredito disposto no artigo 16º, nº 10, do CIRS, versa sobre um benefício fiscal, dependente de reconhecimento por parte da administração fiscal, por iniciativa do contribuinte, iniciativa essa que ocorreu extemporaneamente

Pedido de reconhecimento este imposto pelo nº 10 do artigo 16 do CIRS, que, conforme já se referiu, expressamente prevê que o sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual até 31 de março inclusive do ano seguinte àquele em que se torne residente em Portugal

Termina a Requerida peticionado que deve ser: julgadas procedentes as exceções invocadas, com a consequente absolvição da AT da instância; julgada improcedente o presente pedido de pronuncia arbitral, por não provado, absolvendo-se, em conformidade, a AT do pedido

POSIÇÃO DO REQUERENTE QUANTO À MATÉRIA DE EXCEÇÃO

A Requerente respondeu a exceção invocada sustentando:

Os Requerentes nunca foram notificados de qualquer decisão sobre um eventual “pedido autónomo” de RNH.

Nos artigos 32.º a 38.º da sua Resposta, a AT invoca o Acórdão do TC n.º 718/2017 para sustentar que existiria um ‘procedimento prévio e autónomo’ de reconhecimento do estatuto de RNH, cujo não-uso impediria a impugnação da liquidação.

A exceção da AT colide com a jurisprudência arbitral consolidada, com as regras processuais subsidiariamente aplicáveis e com os princípios estruturantes da boa administração e da tutela efetiva dos direitos dos contribuintes.

A liquidação impugnada é o único ato lesivo, é impugnável nos termos do artigo 2.º do RJAT e é justamente por ela que este Tribunal é competente para conhecer

* * *

Tendo sido suscitada pela Requerida matéria de exceção quanto a incompetência material do Tribunal Arbitral para a apreciação do pedido de aplicação do regime jurídico-tributário dos residentes não habituais, da impropriedade do meio e da inimpugnabilidade do ato de liquidação com fundamento no suposto estatuto de RNH, , cujo conhecimento tem carácter prioritário, procede-se à fixação da matéria de facto relevante, com vista à subsequente apreciação dessas questões preliminares.

II. FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

1. FACTOS PROVADOS

Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se julgam por provados:

O Requerente consta como residente em Portugal de desde 2 de fevereiro de 2023. Cfr. PA.

A. No dia 23-06-2024, o Requerente submeteu a declaração inicial de IRS de 2023 na situação de residente em Portugal, com opção pela tributação conjunta com B..., com quem é casado. Cfr. Doc do PPA.

B. O Requerente declarou rendimentos da categoria H (pensões) e F (rendimentos prediais), de fonte francesa. Cfr. Doc do PPA.

C. Em junho de 2023, a AT emitiu a liquidação de IRS n.º 2024..., no valor de 16.260,58 €. Cfr. PA.

D. Os rendimentos em causa foram declarados no Anexo J da Modelo 3 de 2022, e dizem respeito a pensões (categoria H) e rendimentos prediais (categoria F), auferidos em França, tributados nesse país, como confirmado por certificado fiscal emitido pela Autoridade Tributária Francesa. Cfr. Doc 1 do PPA.

E. No dia 27-08-2024 apresentou declaração de substituição para refletir imposto pago em França sobre os rendimentos prediais, no valor de 11.979,00€. Cfr. PA.

F. O Requerente foi notificado pela AT para comprovar o montante e natureza dos rendimentos obtidos e imposto suportado no estrangeiro, vieram apresentar um documento emitido pelas autoridades fiscais francesas emitido em 16/12/2024, acompanhado de código de verificação, do qual consta que os reclamante obtiveram rendimentos prediais no montante total de €51.017 e suportaram imposto no valor de 11.558. Nada refere relativamente aos rendimentos de pensões. Cfr. PA.

G. No dia 13-01-2025, apresentou nova declaração de substituição para corrigir e retirar os rendimentos prediais indevidamente incluídos, com base em documentos obtidos pelas autoridades fiscais francesas, a qual se encontra na situação de “declaração não liquidável”. Cfr. Doc 6 do PPA e PA.

H. Em sede de reclamação graciosa foi junto documento emitido pelas autoridades fiscais francesas, datado de 16-12-2024, com código de verificação, comprovando: a) Rendimentos prediais: €51.017,00 (cinquenta e um mil e dezassete euros) b) Imposto pago: €11.558,00 (onze mil, quinhentos e cinquenta e oito euros). Cfr. Doc do PPA.

I. A liquidação impugnada não aplicou o método de isenção previsto no artigo 81.º, n.º 6 do CIRS. Cfr. Doc do PPA.

J. Os Reclamantes residiram no estrangeiro (França) durante os anos de 2016 a 2020, conforme comprovado por documentação emitida pelas autoridades fiscais francesas.

Em janeiro de 2023, o sujeito passivo A procedeu à alteração do seu domicílio fiscal para Portugal. Cfr. Doc 1 a 3 do PPA.

K. Em 21 de janeiro de 2025, apresentou pedido eletrónico de inscrição como Residente Não Habitual (RNH), ao abrigo do disposto no artigo 16.º, n.º 10 do CIRS, o qual foi indeferido pela AT e, 8 de Maio de 2025. Cfr. PA.

L. O Requerente apresentou reclamação graciosa contra o ato de liquidação de IRS ao qual foi atribuído o n.º ...2024..., e foi notificado da decisão de indeferimento expressa por meio do ofício datada do de 25 de junho de 2025.

2. MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Cabe ao Tribunal Arbitral selecionar os factos relevantes para a decisão, em função da sua relevância jurídica considerando as várias soluções plausíveis das questões de Direito, bem como discriminar a matéria provada e não provada (cfr. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.ºs 3 e 4, do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal Arbitral baseia a sua decisão, quanto à matéria de facto, na sua íntima e prudente convicção, formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo, e de acordo com as regras da experiência (cfr. artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e artigo 607.º, n.º 4, do CPC, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Somente relativamente a factos para cuja prova a lei exija formalidade especial, a factos que só possam ser provados por documentos, a factos que estejam plenamente provados por documentos, acordo ou confissão, ou quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (e.g., força probatória plena dos documentos autênticos, cfr. artigo 371.º do Código Civil), é que não domina, na apreciação da prova produzida, o referido princípio da livre apreciação (cfr. artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados como factos provados, tendo por base a análise crítica e conjugada dos documentos juntos aos autos.

Não existem factos alegados com relevância para a apreciação da causa que devam considerar-se não provados.

IV. APRECIAÇÃO DAS EXCEÇÕES SUSCITADAS. SANEAMENTO

1. SOBRE A (IN)COMPETÊNCIA MATERIAL DO TRIBUNAL ARBITRAL

A competência material dos tribunais arbitrais configura-se como matéria de ordem pública, devendo o seu conhecimento preceder o de qualquer outra matéria, em conformidade com o cotejo dos artigos 16.º do CPPT e 13.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (“CPTA”), *ex vi* alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

O âmbito de competência dos tribunais arbitrais é delimitado pelo disposto no artigo 2.º do RJAT e pela Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, compreendendo exclusivamente a apreciação das pretensões relacionadas com a declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte, de pagamento por conta, de atos de fixação da matéria tributável que não deem origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria coletável e de atos de fixação de valores patrimoniais. Este recorte da jurisdição arbitral em razão da matéria corresponde, de um modo geral, às pretensões que são sindicáveis nos Tribunais Tributários por via da impugnação judicial, conforme resulta do disposto no artigo 97.º, n.º 1 do CPPT.

Em abono da exceção aduzida, a Requerida considera que o tribunal arbitral não é materialmente competente para apreciar a questão suscitada pelos Requerentes, uma vez que, a seu ver, a causa de pedir se baseia na condição de residente não habitual da Requerente, regime fiscal este que a Requerente não requereu em tempo (artigo 16º, n.º 12 do CIRS).

Invoca, em abono de tal exceção, a jurisprudência do Tribunal Constitucional decorrente do acórdão n.º 718/2017, de 15-11-2017, no qual se concluiu “(...)não julgar inconstitucional a

interpretação normativa retirada do artigo 54.º do CPPT, com o sentido de que a não impugnação judicial de atos de indeferimento de pedidos de reconhecimento do estatuto de residente não habitual impede a impugnação judicial das decisões finais de liquidação do imposto com fundamento em vícios daqueles(...)"

Nesta senda, conclui a Requerida ser o Tribunal Arbitral materialmente incompetente para apreciar a matéria controvertida nos presentes autos a qual se funda na invocada e alegadamente ilegal desaplicação do regime previsto para os residentes não habituais, sendo certo que a impugnação de ato de indeferimento sobre benefícios fiscais assume natureza autónoma e logo, o meio de reação correto passaria pela Ação Administrativa Especial e não pelo presente meio de reação arbitral.

Do teor do PPA apresentado resulta, sem margem para quaisquer dúvidas interpretações, que o peticionado pelos Requerentes se reconduz à anulação da liquidação de IRS do ano 2023 supra melhor identificada, com todas as consequências dessa anulação.

O Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (RJAT), que concretizou a autorização legislativa e "instituiu a arbitragem tributária limitada a determinadas matérias, arroladas no art.º 2.º do RJAT, expressamente consignou como competência dos tribunais arbitrais a pretensão relativa à "declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta".

Através da Portaria n.º 112-A/2011, de 20-04, ficaram vinculados os serviços da Direcção-Geral de Impostos e da Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD, sendo que a estes serviços corresponde, presentemente, a Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15-12, que aprova a estrutura orgânica desta Autoridade.

Na referida portaria estabelecem-se condições adicionais e limites de vinculação tendo em conta a especificidade das matérias e o valor em causa.

A competência dos tribunais arbitrais prevista no RJAT é taxativa, razão pela qual é o mesmo competente para decidir questões relacionadas apenas com a ilegalidade dos atos acima enunciados.

Relembre-se que é pelo critério do pedido que se afere a competência de um Tribunal, sendo irrelevante para tal efeito quaisquer considerações em torno da viabilidade substancial da pretensão deduzida.

Ora, a esta luz, ou seja, apreciando em abstrato a pretensão dos requerentes, não se vislumbra que o pedido formulado possa extravasar o âmbito da competência material do tribunal arbitral, na medida em que o pedido se reconduz à declaração da ilegalidade de um ato tributário de liquidação e não ao reconhecimento de um qualquer benefício fiscal, maxime o reconhecimento do estatuto de residente não habitual.

Quanto ao pedido formulado, o mesmo se tem seguramente como enquadrado no âmbito da competência dos tribunais arbitrais a funcionar junto do CAAD, entende, ainda assim a Requerida que a causa de pedir subjacente a tal pedido implica a apreciação de vícios atinentes ao não reconhecimento de um benefício fiscal, in casu, do regime dos residentes não habituais, o que em seu entender, apenas poderia suceder em sede de ação administrativa especial, não tendo esta instância arbitral competência em razão da matéria para apreciar tal vício.

Deste modo é que importa apreciar a questão invocada pela Requerida quanto à alegada inimpugnabilidade nesta sede de vícios que se reconduzam ao não reconhecimento pela AT de tal benefício fiscal, entendendo a Requerida ser aplicável o decidido no acórdão do TC n.º 718/2017 e nessa senda não ser tal causa de pedir enquadrável no âmbito competência material deste tribunal arbitral.

Vejamos:

Ao contrário do que parece defender a Requerida, a pretensão dos Requerentes não é, como se viu, que lhes seja reconhecido o estatuto de RNH para desse modo, poder ser anulada a liquidação sob impugnação.

Na verdade, o pedido formulado pelos Requerentes é de anulação em consequência de declaração de ilegalidade de ato de liquidação, não sendo formulado qualquer pedido relativo ao reconhecimento ou registo do estatuto de RNH.

Certo que o Tribunal Constitucional veio, efetivamente, através do acórdão n.º 718/2017, de 15-11-2017 a considerar como não inconstitucional a interpretação do artigo 54º do CPPT

com”...o sentido de que a não impugnação judicial de atos de indeferimento de pedidos de reconhecimento do estatuto de residente não habitual impede a impugnação judicial das decisões finais de liquidação do imposto com fundamento em vícios daqueles.”

Não obstante o sentido da não inconstitucionalidade resultante do aresto supra identificado, importa relevar que a decisão não recolheu unanimidade, tendo votado vencido o Juiz Gonçalo de Almeida Ribeiro, o qual conclui que “(...) se, pelo contrário, e como julgo mais correto, não chegasse a semelhante conclusão — aceitando como não manifestamente errada a qualificação do ato acolhida na decisão recorrida —, cabia-lhe revisitar a questão decidida pelo Acórdão n.º 410/2015. Nessa hipótese, julgo que o Tribunal deveria ter reiterado essa jurisprudência, por me parecer que a convivência de um ónus normal de impugnação unitária com um ónus excecional de impugnação autónoma, delimitada por um conceito de elevado grau de complexidade e imprecisão — «ato imediatamente lesivo de direitos» —, constitui um fator de insegurança jurídica que condiciona o exercício do direito à impugnação contenciosa das decisões tributárias, sem que se consigam discernir quaisquer razões constitucionalmente relevantes que o justifiquem. Como se afirmou naquele aresto, «(...) ao impedir que a impugnação do ato de liquidação do imposto se funde em vícios próprios do ato de cessação do benefício fiscal, a interpretação que a decisão recorrida fez do artigo 54.º do CPPT desprotege gravemente os direitos do contribuinte, assim ofendendo princípio da tutela judicial efetiva e o princípio da justiça, inscritos nos artigos 20.º e 268.º, n.º 4, da CRP. (...)» Em suma, o Tribunal deveria ter julgado o recurso improcedente (...)”.

Por outro lado, sobre similar matéria relativa à interpretação do artigo 54º do CPPT quanto à possibilidade de, em sede de impugnação de liquidação, apreciar vícios atinentes a atos interlocutórios ou autónomos entretanto já consolidados na ordem jurídica, se havia já pronunciado o Tribunal Constitucional em 2015 em sentido inverso, ou seja, propendendo para a possibilidade de apreciação de tais vício próprios do ato interlocutório ou autónomo, o que o faz através do acórdão n.º 410/2015, de 29-09, no qual se acordou “julgar inconstitucional a interpretação do artigo 54.º do Código de Procedimento e Processo Tributário que, qualificando como um ónus e não como uma faculdade do contribuinte a impugnação judicial dos atos interlocutórios imediatamente lesivos dos seus direitos, impede a impugnação judicial das

decisões finais de liquidação do imposto com fundamento em vícios daqueles, por violação do princípio da tutela judicial efetiva e do princípio da justiça, inscritos nos artigos 20.º e 268.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa (...)"

Ora, se esta questão relativa à interpretação da norma do artigo 54º do CPPT ao nível da sua conformidade constitucional pode não ser consensual, afigura-se que para a decisão da questão erigida nestes autos pela Requerida, a fundamentação para a sua dilucidação não contende sequer, no entender deste Tribunal Arbitral, com a decisão invocada pela Requerida (citado acórdão do TC n.º 718/2017) em suposto abono da exceção erigida, por inaplicabilidade ao caso dos autos.

Na verdade, o direito a ser tributado como residente não habitual constitui-se, como melhor se verá infra, aquando da apreciação do mérito do pedido, quando, nos termos do nº 8, do artigo 16º, do CIRS[3], o contribuinte interessado reúne ambas as condições materiais nele previstas a saber, recorde-se: (i) registar-se como residente em Portugal e (ii) não ter sido residente em Portugal em nenhum dos 5 (cinco) anos anteriores.

Há, por outro lado, e conforme já assinalado anteriormente, a natureza automática, ope legis, do benefício em causa resultante do disposto no nº 10[4], do artigo 16º, do CIRS que estabelece que o sujeito passivo tem o ónus de solicitar a sua inscrição como RNH, mas não o dever de requerer qualquer reconhecimento desse benefício.

É que a liquidação de IRS nº 2020... sob impugnação enferma de erro sobre os pressupostos, de direito e de facto, na medida em que desconsiderou o estatuto dos Requerentes de Residentes Não Habituais.

Assinale-se, lembrando, que, nos termos da al. a) do artigo 99º do CPPT, “constitui fundamento de impugnação qualquer ilegalidade, designadamente:

a) Errónea qualificação e quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários (...)"

No que à ilegalidade apontada à liquidação, por não aplicação do regime fiscal dos residentes não habituais, concerne, tal causa de pedir não poderá deixar de ter como inscrita no leque de fundamentos suscetíveis de, em caso de provimento, determinar a errada quantificação

dos rendimentos por esta declarados e consequentemente, a ilegalidade do ato tributário de liquidação.

Inexistindo in casu qualquer ato ou decisão interlocutória ou autónoma, suscetível de ser enquadrada no artigo 54º do CPPT e constituindo fundamento da impugnação da liquidação qualquer ilegalidade, designadamente a “errónea qualificação e quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários” - al. a) do artigo 99º do CPPT - não se vislumbra a existência de qualquer entrave no ordenamento legal tributário, que impeça a apreciação da declaração de ilegalidade da liquidação que se reconduza, no que à causa de pedir concerne, ao direito da Requerente em ver apreciada a questão relativa à apontada ilegalidade tangente à não tributação de acordo com o regime de residentes não habituais, ainda que tenha sido indeferido o pedido de inscrição como residentes não habituais.

Ante o exposto, visando o pedido arbitral a ilegalidade de ato tributário de liquidação (do IRS de 2023), com acolhimento na al. a) do n.º 1 do artigo 2º do RJAT e não qualquer pedido de reconhecimento de benefício fiscal, tendo por causa de pedir fundamentos integráveis no disposto no artigo 99º do CPPT, não pode deixar de improceder a exceção de incompetência material deste tribunal arbitral pela Requerida invocada.

A impropriedade do meio processual utilizado

Alega a Requerida a impropriedade do meio processual utilizado sustentando esta sua posição no entendimento de que, não obstante solicitar a anulação da liquidação de IRS objeto do pedido referente ao ano de 2023, a causa de pedir se centra no reconhecimento da condição de residente não habitual do Requerente e, consequentemente, a via ou meio próprio para tal reconhecimento seria o recurso à ação administrativa especial e não a via impugnatória arbitral.

Pois bem, na linha das considerações tecidas supra a propósito da competência deste Tribunal Arbitral, não é o reconhecimento do sobredito estatuto que é objeto do pedido, mas antes a anulação, por ilegalidade, de um ato tributário: a liquidação de IRS do ano de 2023.

Logo, sem necessidade de outras considerações, é manifestamente o seguido pelo Requerentes neste processo, o meio processual próprio para o fim pretendido.

Da inimpugnabilidade do ato de liquidação com fundamento no suposto estatuto de RNH

Quanto à exceção de inimpugnabilidade do ato de liquidação, invocada pela Requerida com fundamento no alegado estatuto de residente não habitual, importa referir que, conforme já exposto a propósito da questão da incompetência material deste Tribunal Arbitral, o que está verdadeiramente em causa é determinar se a liquidação em apreço, ao não ter aplicado o regime legal do IRS previsto para os residentes não habituais (RNH), violou o disposto nos n.ºs 8 e 9 do artigo 16.º do Código do IRS.

Com efeito, o ato tributário em análise — a liquidação de IRS n.º 2024 ... — é plenamente e autonomamente impugnável, sendo a ação arbitral o meio processual adequado para apreciar a respetiva legalidade.

Face ao que antecede, e considerando a formulação do presente pedido arbitral, tal como exposto pela Requerente, a impugnação de atos de liquidação de imposto constitui matéria expressamente prevista no artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, como integrando a competência dos tribunais arbitrais constituídos no âmbito do CAAD. Assim, este Tribunal decide pela improcedência das exceções invocadas pela AT, quer quanto à incompetência material, quer quanto à inimpugnabilidade do ato de liquidação com fundamento no alegado estatuto de residente não habitual.

III. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objeto do processo dirigido à anulação do ato tributário do IRS (v. artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 5.º do RJAT).

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (*vide* artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março), a legitimidade das partes foi devidamente sanada por meio do Requerimento apresentado em sede de alegações pela Requerente em 25 de Novembro, com a

inclusão da Requerente B..., casada com o Requerente e sujeito passivo B na declaração de IRS ora em apreço, nos termos dos artigos 6.º, n.º 2 e 590.º, n.º 1, ambos do CPC aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, al. e) do RJAT.

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 e) do CPPT, contado da decisão de indeferimento expresso da reclamação graciosa em 26 de junho de 2025 (v. artigo 57.º, n.ºs 1 e 5 da LGT), tendo a ação arbitral dado entrada em 31 de julho de 2025.

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

IV. DO DIREITO

O PPA tem por objeto imediato os atos de indeferimento expresso do pedido de reclamação graciosa apresentada pelos Requerentes, ao abrigo dos artigos 78.º e seguintes do Lei Geral Tributária (“LGT”), e por objeto mediato a liquidação contestada.

Atentemos, pelo exposto e antes de mais, no enquadramento legal de tal regime e desde logo, no preceituado no artigo 16.º do CIRS em vigor à data dos factos (2023), nos termos do qual:

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.

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.

O sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual, por via eletrónica, no Portal das Finanças, posteriormente ao ato da inscrição como residente em território português e até 31 de março, inclusive, do ano seguinte àquele em que se torne residente nesse território.

O 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.

Do cotejo dos n.ºs 8 a 11 do artigo 16º do Código do IRS, na redação vigente em 2023, é possível apreender, insiste-se, que os pressupostos para a aplicação deste regime são os seguintes:

- Que o sujeito passivo se torne fiscalmente residente em Portugal, em conformidade com qualquer dos critérios estabelecidos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 16º do CIRS;
- Que o sujeito passivo não tenha sido considerado residente em território nacional em qualquer dos cinco anos anteriores ao ano em que se deva considerar residente nos termos do n.º 1 e 2 da referida norma.

Face ao exposto, indelével resulta concluir que o legislador fez depender, para efeitos da aplicação deste benefício fiscal, do preenchimento dos pressupostos previstos no artigo 16º, n.º 8, do CIRS, e não da inscrição formal como residente não habitual.

O teor da norma – n.º 11 do artigo 16º do CIRS – é, a este propósito, lapidar ao fazer depender para a aplicação de tal regime da circunstância factual de o sujeito passivo se ter inscrito (e assim ser considerado) como residente em território português e não da sua inscrição formal enquanto residente não habitual.

Destarte, a inscrição formal enquanto residente não habitual não poderá deixar de se ter como uma mera obrigação declarativa, obrigação essa que, quando eventualmente não cumprida no prazo definido no n.º 10 do artigo 16º do CIRS constituirá infração a esse mesmo comando legislativo, suscetível de ser punida nos termos do artigo 116º do RGIT, mas ainda assim neutra quanto à suscetibilidade do sujeito passivo poder ou não beneficiar desse mesmo regime, porquanto, como supra exposto, os pressupostos dos quais a lei faz depender a aplicação do regime em causa não compreendem o atempado cumprimento de tal procedimento de inscrição enquanto residente não habitual.

Todavia, esta questão já foi tratada pelo Supremo Tribunal Administrativo, sendo conhecidas duas decisões de teor semelhante.

Cita-se abaixo o sumário do Acórdão dado no processo 0842/23.9BESNT, de 29/05/2024:

“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 n.º 10 aponta que “O sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual, por via eletrónica, no Portal das Finanças, posteriormente ao ato da inscrição como residente em território português e até 31 de março, inclusive, do ano seguinte àquele em que se torne residente nesse território. (Redação 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 ato de reconhecimento por parte da AT (art. 5º do EBF), pelo que o ato de inscrição do sujeito passivo como residente não habitual tem natureza meramente declarativa.

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 16º 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”.

No mesmo sentido, cite-se uma passagem do Acórdão do STA proferido no processo n.º 01750/22.6BEPRT, de 15/01/2025:

“Atento o mencionado, a questão que ora se coloca é a de saber quais são as consequências do incumprimento de tal obrigação acessória [a de registo como RNH] e

qual o seu âmbito, nomeadamente, saber se essas consequências têm efeito preclusivo sobre o exercício do direito em determinado período fiscal anual, que não a exclusão do regime em geral, contrariamente ao defendido pelo apelante. Nesta sede, a partir do momento em que estão reunidos os requisitos para a concessão do estatuto de residente não habitual previstos no artigo 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) ”.

Do exposto, o STA entende, que a fruição do benefício fiscal não está dependente do reconhecimento por parte da AT. Porém, o STA considera que, só a partir do registo como RNH, podem os sujeitos passivos aplicar o respetivo regime fiscal.

Sucedem que os Requerentes apenas procederam ao pedido de registo como RNH em Janeiro de 2025, pelo que fica afastada a possibilidade, face à jurisprudência daquele tribunal superior, de aplicação do regime fiscal para 2023.

Segundo o princípio contido no n.º 3 do artigo 8.º do Código Civil, “nas decisões que proferir, o julgador terá em consideração todos os casos que mereçam tratamento análogo, a fim de obter uma interpretação e aplicação uniformes do direito”.

Desta forma, considerando a jurisprudência citada do STA, este Tribunal Arbitral segue a orientação aí fixada, pelo que deve improceder o PPA.

De notar que, não podendo ser aplicado em 2023 o regime dos RNH, prejudicada fica também a procedência do pedido subsidiário formulado pelos Recorrentes a aplicação do método de isenção aos rendimentos de categoria H (pensões) e F (rendimentos prediais), auferidos pelo Requerente em França previsto no artigo 81.º, n.º 5 do Código do IRS aos rendimentos obtidos no estrangeiro, uma vez que este pressupõe igualmente a aplicação do regime dos RNH.

Nestes termos, e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide julgar o pedido de pronúncia arbitral totalmente improcedente.

QUESTÕES DE CONHECIMENTO PREJUDICADO

Na sentença a proferir deve o juiz pronunciar-se sobre todas as questões que deva apreciar, abstendo-se de se pronunciar sobre questões de que não deva conhecer (segmento final do artigo 125.º n.º 1 do CPPT). Contudo as questões sobre que recaem os poderes de cognição do tribunal, são, de acordo com o artigo 608.º n.º 2 do CPC aplicável subsidiariamente ao processo arbitral tributário, por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, “*as questões que as partes tenham submetido à sua apreciação, excetuadas aquelas cuja decisão esteja prejudicada pela solução dada a outras (...)*”.

V. DECISÃO

De harmonia com o *supra* exposto, o Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar improcedente as exceções invocadas pela Requerida
- b) Julgar improcedente o pedido arbitral.

VI. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se ao processo o valor de **€ 16.260,58 (dezasseis mil, duzentos e sessenta euros e cinquenta e oito cêntimos)**, indicado pelos Requerentes, respeitante ao montante das liquidações cuja anulação pretende (valor da utilidade económica do pedido), e não impugnado 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* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

VII. CUSTAS

Custas no montante de € **1.224,00 (mil duzentos e vinte e quatro euros)**, a suportar integralmente pela Requerente, por decaimento, 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, 4 de dezembro de 2025¹

O árbitro,

Paulo Ferreira Alves

¹ De acordo com o Despacho de Retificação de 2026-01-19