

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 682/2025-T

Tema: IRS – regime dos residentes não habituais

SUMÁRIO

- I. 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.
- II. Assim, tendo o pedido de registo como RNH ocorrido apenas em outubro de 2023, o regime não pode ser aplicado para 2022, à luz da referida jurisprudência.

DECISÃO ARBITRAL

O árbitro Jorge Belchior de Campos Lares, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral no processo identificado em epígrafe, decide o seguinte:

I. RELATÓRIO

1. A... (“Requerente”), contribuinte número ..., com domicílio na Rua ... n.º..., ...-... Lisboa, apresentou pedido de pronúncia arbitral (“PPA”) contra a liquidação n.º 2023... referente ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”) de 2022, com

um valor a pagar de €25.883.33, bem como contra o indeferimento da reclamação graciosa apresentada.

2. É demandada a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante “AT” ou “Requerida”).
3. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral deu entrada no dia 17/07/2025, tendo sido aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e notificado à AT.
4. Em conformidade com o disposto nos artigos 5.º, n.º 2, 6.º, n.º 1, e 11.º, todos do RJAT, o Exmo. Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o árbitro signatário em 08/09/2025, sem oposição das partes.
5. O Tribunal Arbitral foi constituído em 26/09/2025.
6. Em 01/10/2025 a Requerida foi notificada para apresentar a resposta a que se refere o artigo 17.º do RJAT, tendo apresentado em 31/10/2025, defendendo-se por exceção e por impugnação.
7. Por Despacho de 05/11/2025, a Requerente foi notificada para se pronunciar, querendo, sobre a matéria de exceção suscitada na resposta pela Requerida, o que fez em 14/11/2025.
8. Por Despacho de 18/12/2025, determinou-se a dispensa da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, e facultou-se às Partes a possibilidade, que não exerceram, de apresentarem alegações simultâneas, no prazo de 15 dias.

II. SANEAMENTO

1. O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 4.º e 5.º, todos do RJAT.
2. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas e encontram-se regularmente representadas.
3. O pedido é tempestivo, uma vez que foi apresentado dentro do prazo de 90 dias a contar da notificação do indeferimento da reclamação graciosa.
4. Não se verificam nulidades.

III. MATÉRIA DE FACTO

a) Factos provados

Os seguintes factos foram dados como provados:

1. A Requerente é residente fiscal em Portugal desde 2022 (cf. doc. n.º 11 junto com o PPA).
2. A Requerente mudou-se para Portugal, vinda de França, em outubro de 2022, para desempenhar em Portugal as funções de “Head of Animal Health” da B..., Unipessoal, Lda, tendo celebrado contrato de trabalho em 01/10/2022 (cf. doc. n.º 4 junto com o PPA)
3. A Requerente era responsável pelos objetivos das vendas líquidas e lucros, o exercício da liderança estratégica e direção de todas as atividades de vendas e marketing, incluindo as marcas, a contribuição para o plano de negócios no mercado da Saúde Animal e a definição dos processos e estratégias para o concretizar, e a liderança, coordenação e controlo de equipas de vendas e marketing (cf. doc. n.º 5 junto com o PPA).
4. Desde 23/11/2022 que a requerente exerce funções de gerente na referida sociedade (cf. docs. n.ºs 8 e 9 juntos com o PPA).
5. Nos cinco anos anteriores a 2022 a Requerente nunca foi residente em Portugal (cf. alegado pela Requerente, o que é consistente com os documentos juntos nos autos e não havendo qualquer indício em contrário invocado pela Requerida).
6. A Requerente requereu junto da AT a sua inscrição como RNH em 17/10/2023, com o objetivo de produzir efeitos relativamente ao ano de 2022 (cf. docs. n.ºs 12 e 13 juntos com o PPA).
7. O pedido foi indeferido por despacho de 14/03/2024, com fundamento de que “...a Requerente pretende a inscrição como RNH, com efeitos ao ano de 2022, o respetivo pedido tinha de ser feito até 31 de março do ano de 2023. Como o mesmo foi efetuado

por via eletrónica, no Portal das Finanças em 2023-10-17, ou seja, fora do prazo legalmente estabelecido, não poderia a sua pretensão ser deferida, na medida em que não se verificava um dos pressupostos essenciais para que o pedido da Contribuinte merecesse deferimento: a tempestividade do mesmo...” (cf. doc. n.º 16 junto com o PPA).

8. A Requerente apresentou recurso hierárquico, que foi igualmente indeferido, e seguidamente impugnou em ação administrativa para o Tribunal Tributário de Lisboa (facto alegado pela Requerente e não contestado pela Requerida).
9. A Requerente apresentou a sua declaração de IRS do ano de 2022 em 25/06/2024, todavia, condicionada por aquela recusa da AT de inscrição da requerente como RNH e por imperativo do sistema informático da AT, não foi aplicado o regime dos RNH (cf. doc. n.º 14 junto com o PPA).
10. A Requerente apresentou reclamação graciosa contra a liquidação de IRS em causa, alegando ser de aplicar o regime dos RNH, tendo sido indeferida por decisão notificada por carta registada em 14/05/2025 (cf. Doc. n.º 2 junto com o PPA).
11. O indeferimento teve os mesmos fundamentos do indeferimento do pedido de inscrição como RNH (cf. Doc. n.º 2 junto com o PPA).

b) Factos não provados

Não há factos relevantes dados como não provados.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

a) Exceções invocadas pela Requerida

Posição das partes

1. A AT defende-se por exceção, reproduzindo-se abaixo excertos da Resposta, que pretende resumir muito sumariamente o alegado.

- *“Incompetência do CAAD para conhecer dos vícios suscitados e/ou reconhecer o estatuto de residente não habitual (RNH)”*

“(…) a Requerente pretende com a presente lide é que lhe seja reconhecido o estatuto de residente não habitual, e, conseqüentemente que seja anulado o despacho que indeferiu a reclamação graciosa e a liquidação de IRS referente ao ano de 2022 (...). Porém, nos termos da lei, o reconhecimento pretendido está excluído do âmbito da competência material deste Tribunal Arbitral (...) Sendo assim, o Tribunal Arbitral é incompetente em razão da matéria para apreciar o pedido de aplicação do regime jurídico-tributário dos residentes não habituais aos rendimentos auferidos pelo Requerente que qualificam para o regime dos residentes não habituais arbitrais (...). A incompetência material configura uma exceção dilatória, que desde já se suscita, e que determina a absolvição da instância no que a este pedido concerne, nos termos do estabelecido na alínea a) do n.º 4 do artigo 89.º do CPTA, aplicável ex vi alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT”.

“(…) Neste mesmo sentido também já se pronunciou o Tribunal Constitucional (Acórdão n.º 718/2017) “(...) o ato de deferimento/indeferimento do pedido de reconhecimento do estatuto do residente não habitual não integra, como ato preparatório, mesmo que destacável, o procedimento de liquidação do correspondente imposto isto é, o procedimento tributário comum; antes constitui um verdadeiro ato tributário autónomo, cuja ligação aos atos de liquidação de impostos não resulta de um pretenso carácter preparatório relativamente a estes, mas do facto de constitu[ir] um ato pressuposto, de modo que a liquidação dos impostos objeto do benefício fiscal não pode fazer-se sem ter em conta o correspondente ato beneficiador positivo, negativo ou extintivo (...). A relação entre os dois

atos reside apenas na dependência que intercede entre o efeito produzido o desagravamento do imposto e a circunstância que lhe dá causa o reconhecimento administrativo daquele estatuto, não sendo tal conclusão, de resto, contrariada pelo disposto na alínea d) do n.º 1 do artigo 54.º da Lei Geral Tributária (doravante, «LGT») (...) Ora, configurando o ato de reconhecimento do estatuto de residente não habitual, como se viu, um ato administrativo autónomo, com efeitos próprios e que se estendem para além do ato de liquidação do imposto que imediatamente se lhe segue, nada parece haver de anómalo, do ponto de vista da ratio subjacente a um tal regime, que a sua impugnação autónoma constitua para o contribuinte um ónus e não uma mera faculdade; ou, numa formulação mais próxima da seguida pela recorrente nas suas alegações, na regra segundo a qual, se aquele ato não for judicialmente impugnado, no prazo legalmente fixado para o efeito, não mais o poderá ser, excluindo-se a possibilidade de impugnação do ato consequente como o de liquidação do tributo, com fundamento em vícios que atinjam aquele seu ato pressuposto”.

- “Impropriedade do meio processual”

“Os mesmos argumentos que sustentam a incompetência absoluta do CAAD supra suscitada aplicam-se mutatis mutandis à impropriedade do meio processual, que igualmente se suscita. (...) 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”.

2. Reproduce-se de seguida a resposta da Requerente às exceções, que pretende resumir muito sumariamente o alegado.

“(…) nada no RJAT afasta a competência deste Tribunal para conhecer da pretensão de declaração de ilegalidade da liquidação de IRS em causa nestes autos, com fundamento

(causa de pedir) na falta de consideração na mesma de normas impeditivas e/ou diminutivas da tributação regra, cujos verificação dos respetivos pressupostos de aplicação se demonstra no pedido de pronúncia arbitral (PPA) (...) No mais, a jurisprudência em dezenas senão centenas de casos considerou os Tribunais arbitrais competentes para conhecer do vício do ato de liquidação de IRS com fundamento (causa de pedir) na ausência no mesmo da aplicação das normas impeditivas ou diminutivas da tributação que compõem o designado regime do Residente Não Habitual (RNH)”.

“ (...) o Tribunal constitucional não sancionou nem deixou de sancionar, nem o poderia ter feito, a interpretação particular da lei que hoje se sabe ser rejeitada pela esmagadora maioria dos Tribunais arbitrais tributários, de que (i) haveria um ato prévio de reconhecimento do benefício do RNH, que (ii) escaparia à lógica da impugnação unitária do artigo 54.º do CPPT e que (iii) impediria se atacasse a liquidação de IRS com fundamento em violação do regime do RNH sem que primeiro e autonomamente se atacasse judicialmente o ato supostamente previsto na lei de reconhecimento prévio de tal benefício. (...) Não tem, pois, pertinência a invocação pela AT deste acórdão do Tribunal constitucional em seu socorro. (...) No mais, em conclusão e em suma, devem ser julgadas improcedente as relacionadas exceções de incompetência do Tribunal e de impropriedade do meio processual suscitadas pela AT”.

Apreciação

3. O objeto do PPA não corresponde a qualquer ato de indeferimento de pedido de inscrição do Requerente como RNH, mas sim ao ato de liquidação de IRS de 2022, estando assim em causa a declaração de ilegalidade de um ato de liquidação de imposto, o que se enquadra nas competências do tribunal arbitral, conforme o disposto no artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

4. Relativamente ao indeferimento do pedido de inscrição como RNH, a Requerente começou por reclamar graciosamente, tendo sido indeferido, depois apresentou recurso hierárquico, que foi igualmente indeferido, e seguidamente impugnou em ação administrativa para o Tribunal Tributário de Lisboa.
5. Mas tal facto não impede que a Requerente apresente um pedido de pronúncia arbitral dirigido à liquidação de IRS de 2022, uma vez que, segundo a Requerente, a inscrição como RNH tem efeitos meramente declarativos no que respeita ao direito a ser tributado nesse regime, e não efeitos constitutivos desse direito; em consequência – defende a Requerente –, a ausência de inscrição no prazo previsto no n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS não é suscetível de extinguir ou afastar o direito a ser tributado de acordo com esse regime.
6. A jurisprudência do Tribunal Constitucional invocada pela Requerida (Acórdão n.º 718/2017) não tem aplicação para este caso, uma vez que, nas palavras do próprio Acórdão, a sua *“função é apenas a de verificar se existe fundamento para confirmar o juízo que, considerando imposta pelo artigo 54.º do CPPT a regra segundo a qual a não impugnação judicial do ato administrativo de indeferimento do pedido de reconhecimento do estatuto de residente não habitual impede a impugnação judicial da decisão final de liquidação do imposto com fundamento em vícios daquele, concluiu pela respetiva incompatibilidade com os princípios da tutela judicial efetiva, respetivamente inscritos nos artigos 20.º e 268.º, n.º 4, da Constituição”*.
7. O Tribunal Constitucional decidiu *“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”*.
8. Não há qualquer pronúncia no citado Acórdão, nem tal seria da competência do Tribunal Constitucional, quanto ao carácter constitutivo ou meramente declarativo do registo como RNH.
9. Portanto, o que está em julgamento no presente processo é saber se a liquidação em causa, ao não ter considerado o regime legal em IRS previsto para RNH, violou o

disposto no 16.º, n.ºs 8 e seguintes do Código do IRS, e, em consequência, o respetivo regime especial de tributação em sede IRS, quer no que respeita à taxa de imposto, quer no que respeita às isenções consagradas.

10. Pelo que se conclui improceder a exceção invocada de incompetência do CAAD e, uma vez que assenta em idênticos argumentos, improcede igualmente a exceção invocada de impropriedade do meio processual.

b) Questão de fundo

Posição das Partes

11. A Requerente considera que deve ser aplicado o regime de RNH à liquidação de IRS, ou seja “(i) a taxa aplicável é de 20%, (ii) serão isentos os rendimentos obtidos no estrangeiro (como se verá melhor infra no direito), em França (cfr. o Anexo J do Doc. n.º 14 e as instruções de preenchimento do mesmo, designadamente a tabela X, constante da Portaria n.º 8/2021), prediais e de capitais (Anexo J do Doc. n.º 14), e entre estes últimos dividendos e juros (cfr. o Anexo J do Doc. n.º 14 e as instruções de preenchimento do mesmo, designadamente a tabela V, constante da Portaria n.º 8/2021), e (iii) em contrapartida nenhuma dedução à coleta apurada se poderá fazer”.
12. Segundo a Requerente, “resulta claro do regime de constituição do estatuto de RNH (...) que resulta unicamente dos requisitos substantivos (i) passar a ser residente em Portugal e (ii) não ter sido residente em Portugal nos últimos cinco anos. (...) A solicitação de inscrição como RNH é na economia deste regime obrigação acessória, por oposição a requisito constitutivo do direito, e como tal de natureza meramente declarativa, não gerando nem deixando de gerar o cumprimento ou incumprimento da mesma na data fixada na lei, direitos ou impedimento dos direitos substantivos emergentes do estatuto de RNH. (...) Qualquer dos dois e únicos requisitos substantivos se encontram verificados no caso, e isso é factualmente incontroverso: a requerente apenas em 2022 passou a ser residente em Portugal, e nos anos anteriores,

designadamente nos cinco anos anteriores, nunca foi ou havia sido residente em Portugal (...) Verificados esses requisitos substantivos, o regime ou estatuto de RNH opera ope legis, não tendo a inscrição em registo sido erigida em lugar algum pela lei em requisito constitutivo do mesmo”.

13. Alega ainda a Requerente que exerce uma atividade de valor acrescentado, beneficiando assim da taxa de 20% aos rendimentos líquidos das categorias A e B, conforme estipulado no artigo 72.º, n.º 10, do Código do IRS.
14. Nesse sentido, a Requerente pugna no sentido de se refazer a liquidação de IRS, estando em causa liquidação em excesso no valor de € 27.044,77.
15. A Requerida contesta a pretensão da Requerente, argumentando que o registo tem efeito constitutivo do direito a ser tributado pelo regime dos RNH e que, *“mesmo que se considerasse a inscrição como residente não habitual, como tendo efeitos meramente declarativos no que respeita ao direito a ser tributado nesse regime (...) a sua inscrição dentro do prazo legal, para além de obrigatório, como se viu, tem igualmente repercussões nos respetivos efeitos (...), [porque] decorre do supracitado Acórdão do STA, que, apesar de não acolher a posição sufragada pela Requerida no que à natureza jurídica do prazo concerne, diz que a apresentação do pedido de inscrição fora do prazo “(...) 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 (...)” e nunca para liquidações que lhe sejam antecedentes, como se verifica nos presentes autos”.*

Normas legais em causa

16. Está em causa na presente ação a aplicação do regime de RNH, conforme estatuído nos seguintes números do artigo 16.º do Código do IRS (redação em vigor à data dos factos):
 8. *Consideram-se residentes não habituais em território português os sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n.ºs 1 ou 2, não tenham sido residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores.*

9. *O sujeito passivo que seja considerado residente não habitual adquire o direito a ser tributado como tal pelo período de 10 anos consecutivos a partir do ano, inclusive, da sua inscrição como residente em território português.*
10. *O sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual, por via electrónica, no Portal das Finanças, posteriormente ao acto da inscrição como residente em território português e até 31 de Março, inclusive, do ano seguinte àquele em que se torne residente nesse território.*
11. *O direito a ser tributado como residente não habitual em cada ano do período referido no n.º 9 depende de o sujeito passivo ser considerado residente em território português, em qualquer momento desse ano.*
12. *O sujeito passivo que não tenha gozado do direito referido no número anterior em um ou mais anos do período referido no n.º 9 pode retomar o gozo do mesmo em qualquer dos anos remanescentes daquele período, a partir do ano, inclusive, em que volte a ser considerado residente em território português.”*
17. O regime dos RNH prevê, no n.º 10, do artigo 72.º do CIRS, que “os rendimentos líquidos das categorias A e B auferidos em atividades de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico, a definir em portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, por residentes não habituais em território português, são tributados à taxa de 20 %.”
18. O regime dos RNH prevê ainda mecanismos específicos de eliminação da dupla tributação jurídica internacional, conforme as seguintes disposições do artigo 81.º do Código do IRS (redação em vigor à data dos factos):
- 4 - *Aos residentes não habituais em território português que obtenham, no estrangeiro, rendimentos da categoria A aplica-se o método da isenção, bastando que se verifique qualquer das condições previstas nas alíneas seguintes:*
- a) *Sejam tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção*

para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com esse Estado; ou

b) Sejam tributados no outro país, território ou região, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, desde que os rendimentos, pelos critérios previstos no n.º 1 do artigo 18.º, não sejam de considerar obtidos em território português.

5 - Aos residentes não habituais em território português que obtenham, no estrangeiro, rendimentos da categoria B, auferidos em atividades de prestação de serviços de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico, a definir em portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, ou provenientes da propriedade intelectual ou industrial, ou ainda da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, bem como das categorias E, F e G, aplica-se o método da isenção, bastando que se verifique qualquer uma das condições previstas nas alíneas seguintes:

a) Possam ser tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com esse Estado; ou

b) Possam ser tributados no outro país, território ou região, em conformidade com o modelo de convenção fiscal sobre o rendimento e o património da OCDE, interpretado de acordo com as observações e reservas formuladas por Portugal, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, desde que aqueles não constem de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, relativa a regimes de tributação privilegiada, claramente mais favoráveis e, bem assim, desde que os rendimentos, pelos critérios previstos no artigo 18.º, não sejam de considerar obtidos em território português.

6 - (Revogado)

7 - Os rendimentos isentos nos termos dos n.os 4 e 5 são obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos restantes rendimentos, com

exceção dos previstos nas alíneas c) a e) do n.º 1, nos n.os 2 a 5 e no n.º 10 do artigo 72.º. (Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março)

8 - Os titulares dos rendimentos isentos nos termos dos n.os 4 e 5 podem optar pela aplicação do método do crédito de imposto referido no n.º 1, sendo neste caso os rendimentos obrigatoriamente englobados para efeitos da sua tributação, com exceção dos previstos nas alíneas c) a e) do n.º 1, nos n.os 2 a 5, 7 e 10 do artigo 72.º. (Redação da Lei n.º 2/2020, de 31 de março).

Apreciação

12. Resulta da factualidade apurada que a Requerente requereu junto da AT a sua inscrição como RNH em 17/10/2023, com o objetivo de produzir efeitos relativamente ao ano de 2022.
13. Conforme resulta do citado n.º 10 do artigo 72.º do CIRS, “*o sujeito passivo deve solicitar a inscrição como residente não habitual, por via electrónica, no Portal das Finanças, posteriormente ao acto da inscrição como residente em território português e até 31 de Março, inclusive, do ano seguinte àquele em que se torne residente nesse território*”.
14. Sem dúvida que o requerimento do registo como RNH ocorreu já fora do prazo previsto na citada norma. A Requerente não contesta esse facto, mas argumenta que, estando reunidas as condições previstas na lei para que beneficie do regime dos RNH, a liquidação de IRS de 2022 deve ser refeita de forma a acomodá-la a esse regime.
15. Até porque, conforme alega a Requerente, não tendo sido efetivado o registo, não lhe era possível sequer a apresentação da declaração de IRS com a opção de tributação pelo regime dos RNH.
16. Portanto, a questão que se debate é a de saber se o registo como RNH assume um carácter constitutivo do direito ou tem um efeito meramente declarativo.
19. Esta questão já foi tratada pelo Supremo Tribunal Administrativo (“STA”), sendo conhecidas duas decisões de teor semelhante.

20. 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.

21. No mesmo sentido, cite-se uma passagem do Acórdão do STA dado 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.artº.12, do C. Civil).

22. Do exposto, o STA entende, conforme sustenta a Requerente, que a fruição do benefício fiscal não está dependente do reconhecimento por parte da AT, operando por mero efeito da lei, reunidas que estejam as respetivas condições.
23. Porém, o STA considera que a apresentação do pedido de inscrição fora do prazo previsto no n.º 10 tem como consequência a aplicação do regime unicamente para futuro. Ou seja, “a condição da sua aplicação”, nas palavras do STA, depende do respetivo registo (ou, talvez mais propriamente, do pedido de registo).
24. Desta forma, a apresentação do pedido de registo fora do prazo previsto no n.º 10 do artigo 16.º do CIRS, tem como consequência que o mesmo só poderia ser aplicado a partir do ano de 2023 e não para o ano de 2022, como pretende a Requerente.
25. 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”.
26. Desta forma, considerando a jurisprudência citada do STA, este Tribunal Arbitral segue a orientação aí fixada, pelo que deve improceder o PPA.

V. DECISÃO

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

VI. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € **27.044,77**.

VII. CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **1.530,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente por decaimento.

Notifique-se.

Lisboa, 21 de janeiro de 2026

O árbitro,

Jorge Belchior de Campos Lares