

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 643/2025-T

Tema: IRS; Residência fiscal.

SUMÁRIO:

- Saber de alguém é ou não residente fiscal em Portugal não está, apenas, dependente do domicílio fiscal, por este não constituir, no plano internacional, qualquer presunção de residência.
- Dever-se-á considerar como residente em território nacional, para efeitos de tributação, quem, efetivamente, se encontre em qualquer das situações enunciadas nos n.ºs 1 e 2 do artigo 16.º do CIRS.

DECISÃO ARBITRAL

1. Relatório

A..., NIF..., casado com ..., com o domicílio fiscal na Rua ..., n.º ..., ..., na cidade de Vila do Conde, veio requerer a constituição do Tribunal Arbitral e a pronúncia arbitral, visando a apreciação e declaração da legalidade do ato de indeferimento tácito do pedido de revisão, por si, deduzido e do ato tributário de liquidação de imposto subjacente, referente ao IRS de 2021 e 2022, bem como do ato de indeferimento da reclamação graciosa, (n.º ...2025...), e ato tributário de liquidação de imposto subjacente, respeitante ao ano de 2023;

Mais pede, seja condenada a Autoridade Tributária a restituir dos montantes indevidamente penhorados/cobrados, acrescidos de juros indemnizatórios, devidos.

Identifica, no seguimento, os atos enunciados:

- n.º 2022..., respeitante ao ano de 2021, da qual resultou um valor a pagar de 3 499,14 €;
- n.º 2023..., respeitante ao ano de 2022, da qual resultou um valor a pagar de 3 052,40 €;

- n.º 2024..., respeitante ao ano de 2023, da qual resultou um valor a pagar de 3.156,17€,

1.1- O pedido de constituição do Tribunal foi aceite pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) e automaticamente notificado à AT no dia 04 de julho de 2025.

O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitro o signatário desta decisão.

O Tribunal foi regularmente constituído em 09 de setembro de 2025 e é materialmente competente à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março). A Autoridade Tributária e Aduaneira apresentou Resposta, em que defendeu a improcedência do pedido de pronúncia arbitral.

1.2- Ao abrigo do princípio da autonomia na condução do processo, previsto no artigo 16.º, alínea c) do RJAT, foi dispensada a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, por desnecessária, atendendo a que a questão em discussão é, essencialmente, de direito, sendo a prova produzida, meramente documental.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados

2.1.1- Nos anos 2021, 2022 e 2023, o Requerente exerceu, apenas, a atividade profissional de marinho ao serviço da sua entidade empregadora com sede em França e estabelecimento estável nesse território, não tendo auferido rendimentos em Portugal.

O Requerente durante os anos em causa, prestou trabalho, ao abrigo do contrato individual de trabalho, celebrado com a empresa sediada em França.

2.1.2- No decurso do ano de 2021, o Requerente esteve embarcado durante 228 dias.

No decurso do ano de 2022, o Requerente esteve embarcado durante 217 dias.

No decurso do ano de 2023, o Requerente esteve embarcado durante 205 dia

2.1.3- Por consulta às aplicações informáticas da Autoridade Tributária e Aduaneira, nomeadamente SGRC (Sistema de Gestão de Registo de Contribuintes), verifica-se que o Requerente mantém, desde 27/01/2004, a sua residência na Rua ..., n.º... - ... ente -...-... Vila do Conde.

2.1.4- Em 09 de outubro de 2024 o Requerente apresentou a declaração de rendimentos – Modelo 3-IRS (n.º ...-2023-...-...), referente ao ano de 2023, assinalou "casado" e a opção pela tributação conjunta, tendo procedido ao preenchimento dos anexos A e J.

No quadro 8A da folha de rosto da Modelo 3 de IRS declarou que tinha residência fiscal no Continente.

A referida declaração deu origem à liquidação de IRS n.º 2024..., no valor de € 3.156,17, de imposto a pagar.

2.1.5- Nas Declarações dos anos 2021, 2022 e 2023, foram declarados e considerados elementos que permitiram a dedução de encargos da habitação própria e permanente bem como a diversas despesas de dedução à coleta.

2.1.6- Os rendimentos auferidos em França, foram, aí, tributados enquanto não residente, constando da documentação suporte a morada portuguesa.

2.1.7- No cálculo do imposto, foi tido em conta, via dedução á coleta por dupla tributação internacional o valor de €1.370,00.

2.1.8- O Requerente apresentou Reclamação Graciosa, à qual foi atribuído o n.º ...2025..., em 08/01/2025, a qual, por despacho de 09/04/2025 do Chefe do Serviço de Finanças de Vila do Conde, foi indeferida, com fundamento que a liquidação reclamada foi efetuada de acordo com a declaração de rendimentos apresentada pelo Requerente relativa ao ano de 2023, respeitando os preceitos legais vigentes, não logrando o reclamante em fazer prova de que a sua residência fiscal se situava em França, e que foi aí tributado como residente, concluindo-se que a liquidação reclamada não enferma de qualquer incorreção.

2.1.9- Nos anos de 2021 e 2022, o Requerente procedeu à entrega das respetivas declarações de rendimentos, declarando ser residente em Portugal, no estado de "casado" e optando pela tributação conjunta, tendo procedido ao preenchimento dos anexos A e J.

Nos anexos J, o Requerente declarou os rendimentos obtidos em França e o imposto suportado.

2.1.10- Em 09.01.2025, apresentou pedido de revisão oficiosa dos atos de liquidação de imposto dos anos de 2021 e 2022, do qual não há notícia de qualquer decisão.

2.1.11- O Requerente apresentou o presente pedido de constituição do tribunal arbitral tendo por base o indeferimento expresso da reclamação graciosa n.º ...2025..., referente ao IRS do ano de 2023 e o indeferimento tácito da decisão da revisão oficiosa, referente aos IRS dos anos de 2021 e 2022.

2.1.1 Factos Não Provados

Não há factos relevantes para a decisão da causa que não se tenham provado.

2.2. Fundamentação da decisão da matéria de facto

Ao Tribunal incumbe o dever de seleccionar os factos que interessam à decisão e discriminar a matéria que julga provada e declarar a que considera não provada, não tendo de se pronunciar sobre todos os elementos da matéria de facto alegados pelas partes, tal como decorre dos

termos conjugados do artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e do artigo 607.º, n.º 3, do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram assim selecionados e conformados em função da sua relevância jurídica, a qual é definida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de direito para o objeto do litígio, tal como resulta do artigo 596.º, n.º 1 do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Tendo em conta as posições assumidas pelas partes, nomeadamente os factos invocados no RI, os elementos fornecidos na Resposta e prova documental constante dos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

3- Posição das partes

3.1- Diz, em suma, a Requerente:

Sobre o cumprimento do pressuposto do nº 1, alínea a) do artigo 16.º, do Código do IRS, é pacífico que se cinge à presença física (corpus) num território (incasu o território nacional), para imputar o país de residência fiscal, deste modo, para cumprimento do pressuposto, o Requerente, haveria de ter permanecido mais de 183 dias em território português, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano em causa, o que no presente caso, não se verificou.

Não fica, pois, preenchida a al. a) do n.º 1 do art.º 16.º do CIRS, que consagra um critério de verificação puramente objetiva: a presença por um determinado número de dias mínimo no território português (mais de 183 dias).

Efetivamente, o Requerente, ao não ter permanecido mais de 183 dias em território português, não é considerado residente fiscal em Portugal nos anos em crise, nos termos do disposto no artigo 16.º, n.º 1, alínea a) do Código do IRS.

A alínea b) do n.º 1 do artigo 16.º do Código do IRS impõe três requisitos, de cuja verificação cumulativa depende a qualificação como residente:

i) a permanência em Portugal;

ii) a disposição de uma habitação; e

iii) a verificação de condições que façam supor que a habitação será mantida e ocupada como residência habitual.

Verifica-se, no entanto, que o Requerente, não preenche o primeiro requisito, Verifica-se, no entanto, que o Requerente, não preenche o primeiro requisito, ou seja, tendo a sua residência e um contrato de trabalho em França, desde logo, não teve uma permanência em Portugal nos anos em causa.

Para o efeito, diz-nos o nosso legislador fiscal, que o Requerente teria que ter tido à sua disposição, a 31 de dezembro de cada ano, habitação “em condições que façam supor a intenção de a manter e ocupar como residência habitual”.

Critério este, como bem se vê, a exigir uma apreciação não só de natureza objetiva, factos objetivos, como, ainda, uma apreciação de natureza subjetiva – o animus com que, a dispor de habitação em Portugal, a pessoa em causa o faz.

A “intenção” é a expressão utilizada pelo legislador, exigindo-se a verificação de condições que façam supor “a intenção” - intenção não só de manter, como também de ocupar tal habitação como sua residência habitual.

Não será certamente o caso em apreço, conforme o supra alegado.

Atendendo a que, no contexto da profissão exercida, passou mais dias como tripulante do navio em alto mar do que em terra e durante esses anos a entidade patronal procedeu à retenção de imposto sobre os seus rendimentos do trabalho que lhe pagou.

Pelo exposto o Requerente, não cumpre com a qualificação de residente fiscal em Portugal nos anos de 2021, 2022 e 2023 nos termos da alínea a) e b) do n.º 1 do artigo 16.º do Código do IRS.

Impor-se-á, pois, concluir pela ilegalidade dos atos de liquidação objeto do presente pedido de pronúncia arbitral, na parte que considera o requerente como residente fiscal em Portugal, concretamente por violação do artigo 15º e 16º do CIRS.

3.2- Entende a Requerida...

O domicílio fiscal do sujeito passivo é, para as pessoas singulares, o local da residência habitual, conforme o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 19.º da Lei Geral Tributária (LGT), sem deixar de se referir, conforme estabelecem os números 3 e 4 do citado artigo, que é obrigatória a comunicação do domicílio fiscal do sujeito passivo à administração tributária, sendo ineficaz a mudança do domicílio enquanto não for comunicada.

Relativamente ao cumprimento do disposto na alínea b) do mesmo n.º 1 do artigo 16º do CIRS, tendo o Requerente permanecido por menos de 183 dias em território português, verifica-se que o mesmo possui, ao contrário do que é afirmado, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual, nomeadamente junto da cônjuge B..., NIF ..., tal como foi declarado aquando da entrega da declaração de rendimentos referente ao ano de 2023.

Isto porque, da consulta aos sistemas informáticos da AT, verifica-se que o Requerente é proprietário do prédio inscrito na matriz predial urbana da freguesia e concelho de Vila do Conde sob o artigo ...º - fração "D", que corresponde ao seu domicílio fiscal – Rua..., n.º ...- ... - ...-... Vila do Conde.

A que acresce o facto de o Requerente ter apresentado as suas declarações de rendimentos, dos anos de 2021, 2022 2023, no **estado civil de casado** com B..., NIF ..., e como **residente em território continental** português.

Da consulta dos documentos apresentados pelo Requerente não se vislumbra qual a residência fiscal que o mesmo pretende que a AT considere, uma vez que **todos** os documentos apresentados indicam que o domicílio do reclamante situa-se na Rua ... (Vila do Conde), não tendo, até à presente data, apresentado qualquer pedido de alteração de morada.

Desses documentos, através dos quais se confirma que a residência do Requerente se situa em Portugal, **consta**, inclusive, **documento emitido pelas autoridades fiscais francesas, com indicação de que o "adresse d'imposition" se situa na Rua..., Vila do Conde, Portugal.**

Para além de que, consultadas as aplicações informáticas da AT, nomeadamente quanto ao montante e natureza das deduções à coleta consideradas na liquidação aqui em análise, conclui-se que, em nome do Requerente, constam despesas relacionadas com saúde, manutenção e reparação de veículos automóveis, ginásios e importâncias suportadas com juros de dívidas, por contratos celebrados até 31 de Dezembro de 2011, contraídas com a aquisição de imóvel para habitação própria e permanente, que não se coadunam com o invocado estatuto de não residente.

Em todas as declarações apresentadas, o Requerente **beneficiou da dedução dos encargos** com imóveis destinados a habitação própria e permanente, prevista na al. e) do n.º 1 do art.º 78.º do CIRS, destinada apenas a **contribuintes residentes**, conforme determina o n.º 5 do mesmo artigo.

Da análise detalhada efetuada aos documentos n.º 1, 2 e 3 juntos com o ppa apresentado pelo Requerente, com a identificação "Impôt Sur Les Revenues de L'Année, verifica tratar-se de liquidação de imposto, emitida pelas autoridades fiscais francesas, referente a regularização da retenção na fonte, aplicável a contribuinte domiciliado, para efeitos fiscais, fora de França, sobre rendimentos provenientes de fontes francesas tributáveis em França ao abrigo de convenções fiscais internacionais.

Assim, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 16.º do CIRS, o Requerente, de acordo com os fundamentos de facto e de direito anteriormente aduzidos, é considerado residente em Portugal nos anos de 2021, 2022 e 2023.

No caso concreto, conforme supra exposto, o Requerente foi e **é considerado residente fiscal em Portugal**, não estando em causa a confusão dos conceitos de domicílio/residência, pois, para além do Requerente ter procedido à entrega voluntária das declarações considerando-se residente fiscal em Portugal, possuir habitação própria e permanente onde tem a sua morada fiscal, procedeu à dedução de encargos da habitação própria e permanente bem como a diversas despesas de dedução à coleta (conforme comprovativos no sistema informático por comunicação de faturas em seu nome).

Tendo, ainda, apresentado documentos referentes aos rendimentos auferidos em França, dos quais se destacam os documentos que comprovam que foi tributado naquele país enquanto não residente, constando da documentação apresentada a morada portuguesa.

Nesse sentido relativamente aos rendimentos auferidos nos anos de 2021, 2022 e 2023 foi comunicado à AT pelas autoridades fiscais de França, ao abrigo do procedimento de troca automática de informação, que tem origem na Diretiva 2011/16/EU de Conselho de 15 de fevereiro de 2011(DAC1), relativa à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade que foi transposta para a ordem jurídica nacional através do Decreto-Lei 61/2013 de 10 de maio, que o Requerente auferiu rendimentos nesses anos.

Refira-se ainda que foi o próprio Requerente que, perante a entidade patronal e autoridades fiscais francesas, se **declarou como residente fiscal em Portugal** e como não residente em França.

Ainda no que diz respeito à determinação da residência fiscal do Requerente, é necessário observarem-se alguns requisitos, nomeadamente a indicação de uma morada fiscal quer em Portugal ou no estrangeiro nos termos do art. 19º da LGT e, caso se considere não residente em Portugal e constando no cadastro como residente (situação agora peticionada), a apresentação de um certificado de residência fiscal nos termos do art. 4º da CDT celebrada entre Portugal e França, atestando a sua residência naquele país.

Ou seja, o Requerente quer ser considerado residente em França, país que o tributou como não residente e comunicou os rendimentos às autoridades fiscais portuguesas por o considerar residente em Portugal.

E, no que respeita aos dias de ausência em Portugal os argumentos do Requerente não colhem, até porque a razão de não ter passado nos anos em causa mais de 183 dias em cada ano civil prende-se com a sua atividade, estar embarcado.

E, no presente caso, verifica-se que o exercício de um emprego a bordo de um navio no tráfego internacional, ou a bordo de um barco utilizado na navegação interior, a competência para a tributação destes rendimentos será da competência cumulativa dos dois Estados.

Isto é, na situação em apreço ambos os Estados podem tributar os rendimentos do trabalho dependente auferidos pelo Requerente em França, uma vez que, para além do Estado da residência (Portugal) que tem competência para tributar a universalidade dos rendimentos de um seu residente, esta disposição convencional atribui igualmente o poder de tributar ao Estado da fonte dos rendimentos, ou seja, ao Estado onde está situada a direcção efectiva da empresa (França).

Assim, conjugando o nº 1 do artº 16º, que concede o poder tributário ao Estado da residência Portugal) com o nº 3 do mesmo artigo, que concede poder tributário ao Estado de residência da empresa que explora o navio (o francês), verifica-se estarmos perante uma situação de competência tributária cumulativa.

Porém, a atribuição de competência tributária a ambos os Estados - português e francês - provoca uma dupla tributação internacional, cuja eliminação cabe ao Estado residência do contribuinte (Portugal).

E, verificando-se que estamos perante uma competência tributária cumulativa deverá proceder-se à eliminação da dupla tributação através do mecanismo de crédito de imposto nos termos constantes no n.º 2 do art. 24º da CDT celebrada entre Portugal e França.

4- DO DIREITO/MÉRITO

4.1- A questão controvertida no presente processo, atento o pedido e seu fundamento, prende-se com a consideração, ou não, do Requerente como residente em Portugal nos anos 2021, 2022 e 2023, sendo certo que o mesmo passou mais de 183 dias, em cada ano, embarcado num navio, propriedade de uma empresa com sede em França.

Vejamos

4.2.1- O artigo 19.º da LGT, relativo ao domicílio fiscal dispõe:

“1 - O domicílio fiscal do sujeito passivo é, salvo disposição em contrário:

a) Para as pessoas singulares, o local da residência habitual;

b) Para as pessoas colectivas, o local da sede ou direcção efectiva ou, na falta destas, do seu estabelecimento estável em Portugal.

2 - O domicílio fiscal integra ainda o domicílio fiscal eletrónico, que inclui o serviço público de notificações eletrónicas associado à morada única digital, bem como a caixa postal eletrónica, nos termos previstos no serviço público de notificações eletrónicas associado à morada única digital e no serviço público de caixa postal eletrónica. (Redação do Decreto-Lei n.º 93/2017, de 1 de agosto)

....

Código do IRS

Artigo n.º 13.º, n.º 1:

“1 - Ficam sujeitas a IRS as pessoas singulares que residam em território português e as que, nele não residindo, aqui obtenham rendimentos.

2 - Quando exista agregado familiar, o imposto é apurado individualmente em relação a cada cônjuge ou unido de facto, sem prejuízo do disposto relativamente aos dependentes, a não ser que seja exercida a opção pela tributação conjunta.”

Artigo 15.º, n.º 1

“1 - Sendo as pessoas residentes em território português, o IRS incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território.

2 - Tratando-se de não residentes, o IRS incide unicamente sobre os rendimentos obtidos em território português.”

Artigo 16.º Residência

“1 - São residentes em território português as pessoas que, no ano a que respeitam os rendimentos:

a) Hajam nele permanecido mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano em causa;

b) Tendo permanecido por menos tempo, aí disponham, num qualquer dia do período referido na alínea anterior, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual;

c) Em 31 de dezembro, sejam tripulantes de navios ou aeronaves, desde que aqueles estejam ao serviço de entidades com residência, sede ou direção efetiva nesse território;

2 - Para efeitos do disposto no número anterior, considera-se como dia de presença em território português qualquer dia, completo ou parcial, que inclua dormida no mesmo.

3 - As pessoas que preencham as condições previstas nas alíneas a) ou b) do n.º 1 tornam-se residentes desde o primeiro dia do período de permanência em território português, salvo quando tenham aí sido residentes em qualquer dia do ano anterior, caso em que se consideram residentes neste território desde o primeiro dia do ano em que se verifique qualquer uma das condições previstas no n.º 1.”

4.2.2- O Requerente, ao abrigo do respetivo um contrato, exerceu a sua atividade, embarcado num barco de pavilhão francês, ao serviço de uma sociedade com sede em França. Em cada um dos três anos, em análise, prestou serviço a bordo do navio em tempo muito superior a 183 dias, verifica-se, no entanto, que o mesmo mantém, cadastralmente, desde 27/01/2004, a sua residência na Rua..., n.º... - ... ente -...-... Vila do Conde.

Contudo, não se afigura correto afirmar, como faz a AT, que, constando do cadastro do registo de contribuinte a morada em Portugal presume-se residente em território português.

Como, muito bem, se refere na Decisão proferida no Processo nº 217/2023-T:

Sobre o conceito de domicílio fiscal pronunciou-se o TCAS em acórdão de 07/04/2011, proferido no Proc. 04550/11, nos seguintes termos:

“1) -O conceito de domicílio fiscal estatuído no disposto no artigo 19º da LGT, nomeadamente no seu nº1 é um domicílio especial que se refere a um lugar determinado para o exercício de direitos e o cumprimento dos deveres previstos nas normas tributárias o qual, sendo especial, é independente do estipulado no artigo 82º do C. C.. embora, ideologicamente e na sua essência o disposto naquele primeiro inciso legal se conecte com a necessidade de o sujeito passivo e a A.F. estarem em contacto sempre que o for necessário para o exercício dos respectivos direitos

e deveres, em homenagem ao princípio da colaboração ínsito no artº 59º da LGT. (...)”.
(disponível em www.dgsi.pt/).”

Ou seja, o domicílio fiscal, estatuído no artigo 19.º da LGT como conceito meramente supletivo, enquanto um lugar determinado para o exercício de direitos e cumprimento das obrigações previstos nas leis tributárias, não tem necessariamente lugar na residência habitual - o domicílio voluntário geral - acrescendo ainda o facto de, para efeitos de IRS, o conceito relevantemente imperativo ser o conceito de residência que nem sequer coincide com "residência habitual".

Não pode, ainda, deixar de se sublinhar que o artigo 13.º, da Lei n.º 7/2007, de 5 de fevereiro, que está na base do automatismo instituído para integrar no registo dos contribuintes a "morada de contacto" criada pelo seu n.º 1, transformando-a em "domicílio fiscal", não tem essa finalidade.

Sobre o conceito de residência fiscal também se pronunciou o Acórdão do TCAS, de 08.07.2021, proferido no processo n.º 803/05.0BESNT:

“(…)

III. Saber de alguém é ou não residente em Portugal não está dependente do domicílio fiscal, por este não constituir, no plano internacional, qualquer presunção de residência.

IV. O conceito de residência integra a hipótese de normas tributárias substantivas, determinantes da existência e da extensão da obrigação de imposto, enquanto o domicílio fiscal projeta-se em consequências processuais.”

De mencionar também o Acórdão do TCAS de 11-11-2021, proferido no processo n.º 2369/09.7BELRS, que menciona no sumário:

“I. A residência fiscal configura-se como um conceito basilar em termos de determinação da sujeição pessoal ao IRS

II. Os conceitos de domicílio fiscal (previsto no art. 19.º da LGT) e de residente fiscal para efeitos de IRS não são sinónimos.

III. O dever de comunicação, previsto quer no n.º 1 do art. 43.º do CPPT quer no então art. 19.º, n.º 2, da LGT (atual n.º 3), não se trata de formalidade ad substantiam, pelo que a sua preterição não tem necessária e definitivamente impacto em termos de tributação.

(...)

Ainda sobre a residência fiscal é de mencionar a decisão arbitral proferida no Processo n.º 36/2022-T, da qual destacamos: “O conceito de não residência fiscal resulta a contrario do próprio Código do IRS, uma vez que todos aqueles que não preencherem um dos critérios de residência fiscal previstos no artigo 16.º do Código do IRS deverão ser considerados não residentes fiscais em Portugal”.

Ou seja, saber se alguém é ou não residente em Portugal não está, decisivamente, dependente do domicílio fiscal, por este não constituir, no plano internacional, qualquer presunção de residência.

Da análise do entendimento da maioritária jurisprudência e das normas do CIRS mencionadas, considerar-se-á como residente em território nacional, para efeitos de tributação, quem, **efetivamente**, se encontre em qualquer das situações enunciadas nos n.ºs 1 e 2 do artigo 16.º do CIRS.

Por outro lado, o conceito de “não residente” terá de ser determinado *a contrario*, devendo considerar-se como tal quem não se encontre em qualquer das situações previstas no n.º 1 e 2 do artigo 16.º do CIRS.

No caso, (de forma diferente do processo que evocámos), ficou provado que durante os anos em causa, não obstante, estar ao serviço de uma empresa com sede em França e no âmbito do contrato de trabalho celebrado, ter passado mais dias embarcado em alto mar do que em terra... o Requerente entregou as Declarações anuais de rendimentos, como residente fiscal em Portugal, nelas fazendo constar elementos que permitissem (e permitiram), a dedução de encargos da habitação própria e permanente bem como de outras, diversas, despesas de dedução à coleta.

Ora, aliada á situação familiar, a circunstância de o Requerente ter, pelas suas declarações, obtido os enunciados “benefícios fiscais”, nomeadamente os ligados ao imóvel, tem de levar a concluir-se que o mesmo tem uma habitação no território nacional que pretende manter e ocupar como residência habitual e permanente, pressuposto de tais benefícios.

Neste sentido, de forma expressa, cfr, Ac. 09393/16 de 12-05-2016 do TCASul, referindo, mesmo: *“admitir o contrário seria permitir uma situação de venire contra factum proprium”*..

Acresce, que os rendimentos auferidos em França, foram, aí, tributados enquanto não residente, constando, sempre, da documentação suporte, a morada portuguesa.

Refira-se, ainda, que foi o próprio Requerente que, perante a entidade patronal e autoridades fiscais francesas, se declarou como residente fiscal em Portugal e não como residente em França.

Deste modo, o Recorrente deve ser considerado residente em Portugal nos períodos de tributação de 2021/22/23, nos termos do artº.16, nº.1, al. b), do C.I.R.S.

Cumprе referir, por fim, não ter ficado provado que o recorrente tivesse sido considerado residente em França, nos anos em causa. Mais, como se disse, nos vários documentos, constantes dos autos, entidade patronal e Administração fiscal daquele país, consideram o Requerente como não residente, mencionando, nos mesmos, a morada de Portugal.

Nessa medida, França deve ser qualificada apenas como Estado da fonte, na medida em que a empresa francesa pagou ao Requerente, rendimentos em razão do trabalho dependente, por ele prestado naquele país.

Assim tidos, o Estado da residência e o Estado da fonte, constata-se que estamos perante competência tributária cumulativa ou concorrencial do Estado português e do Estado francês, nos termos da CDT, aplicável, cabendo ao Estado português eliminar ou, pelo menos, atenuar a dupla tributação internacional.

Contudo, a verificação de tal procedimento, não compete a este Tribunal, por exorbitar o âmbito do pedido/causa de pedir nos autos.

Em tal conformidade, não notando a ilegalidade alegada, improcede, pois, o pedido arbitral, mantendo-se os atos que se pretendiam anulados.

4.3- Juros compensatórios

Nos termos do n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, ao dizer que «*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*», deve ser entendido como permitindo o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios no processo arbitral.

Sendo que, no que concerne ao direito a juros indemnizatórios, é regulado no artigo 43.º da LGT, que estabelece, no que aqui interessa, o seguinte:

São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

No caso em apreço, não se concluindo, por qualquer ilegalidade ou erro no ato de liquidação, não há lugar a juros indemnizatórios.

5- DECISÃO

Em face do exposto, decide-se neste Tribunal Arbitral:

- a- Julgar improcedente o pedido de anulação do despacho de indeferimento da Reclamação Graciosa, pedido de Revisão e os atos tributários de liquidação de IRS2021/2022/2023.
- b- Julgar improcedente o pedido de juros indemnizatórios.
- c- Condenar o Requerente nas custas do processo.

6- VALOR DO PROCESSO

O valor do dissenso é o indicado pelo Requerente, que não foi impugnado pela Requerida. Assim, em ordem ao disposto nos artigos 305.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o valor da causa em € 9 707,71.

7- CUSTAS

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, do RJAT e Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela I anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em €918,00, que fica a cargo do Requerente.

Lisboa, 04 de março de 2026

O Árbitro

(Fernando Miranda Ferreira)