

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 267/2026-T

Tema: IRS. Residente não habitual. Tributação de mais-valias mobiliárias.

SUMÁRIO:

1. Face ao anterior art. 81º, nº5, do CIRS, aplicável aos rendimentos de 2024, os rendimentos da Categoria G obtidos no estrangeiro por residente não habitual são isentos de IRS caso o Estado da fonte possa tributá-los.
2. Uma vez que, nos termos do art. 13º, nº6, da Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Portugal e o Canadá, esse Estado pode tributar estes rendimentos, os mesmos são isentos de IRS em Portugal.

DECISÃO ARBITRAL

I. Relatório

1. No dia 10.3.2026, o sujeito passivo A..., com o número de identificação fiscal..., residente em ..., ..., ..., ... - ... Quarteira, Portugal, apresentou um pedido de constituição de tribunal arbitral singular, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2º, nº1, alínea a), 3º, nº1, e 10º, nºs 1 e 2, do Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), e dos artigos 1º e 2º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março, solicitando a anulação do acto de indeferimento tácito da reclamação graciosa n.º ...2025... e, consequentemente, a liquidação de IRS do ano de 2024, n.º 2025..., no valor de € 57.842,86 (cinquenta e sete mil oitocentos e quarenta e dois euros e oitenta e seis

cêntimos), praticado pela Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”) – Serviço de Finanças de Loulé

2. Nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem designou o signatário como Árbitro deste processo, disso notificando as partes.

3. Notificada as partes nos termos legais, as mesmas não manifestaram a intenção de recusar o Árbitro.

4. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto do processo.

5. Os fundamentos que sustentam o pedido de pronúncia arbitral do Requerente são em súmula, os seguintes:

5.1. O Requerente é cidadão canadiano e português e possui o estatuto de Residente Não Habitual em Portugal com efeitos ao ano de 2024.

5.2. O Requerente tornou-se residente fiscal em Portugal em 2024, tendo sido residente fiscal no Canadá, pelo menos, nos 5 anos anteriores.

5.3. Em 27.06.2025, o Requerente apresentou a sua declaração de IRS de 2024, a qual foi validada sob o n.º 2024-...-...-... .

5.4. O Requerente veio então a receber a demonstração de liquidação do IRS de 2024 n.º 2025..., com um valor a pagar de € 57.842,86.

5.5. O imposto liquidado foi integralmente pago dentro do termo de pagamento voluntário.

5.6. O imposto liquidado é tão somente relativo às mais valias mobiliárias declaradas com origem no Canadá.

5.7. Para além das mais valias declaradas, o Requerente também declarou rendimentos da Categoria A (salários) e rendimentos da Categoria E (dividendos e juros), os quais não foram objeto de tributação, em virtude da aplicação das isenções ao abrigo dos regime dos Residentes Não Habituais.

5.8. Após análise da demonstração de liquidação, o Requerente apercebeu-se de dois lapsos no preenchimento das mais valias mobiliárias obtidas no Canadá, incluídas no Anexo J, quadro 9.2: (i) os valores declarados não foram convertidos para euros mas sim declarados em dólares canadianos e (ii) os valores das transações e imposto pago no Canadá apresentavam divergências em relação aos dados correctos.

5.9. Deste modo, apresentou uma declaração de substituição em 19.08.2025, a qual foi recebida com o n.º de identificação ...

5.10. Neste requerimento, o Requerente defendeu que, não obstante os erros de preenchimento do valores de mais valias declarados, esta mais valias sempre deveriam ser consideradas isentas de tributação em Portugal de acordo com o artigo 81º, nº 5 do CIRS (antigo Regime dos Residentes Não Habituais) conjugado com o artigo 13º, nºs 5 e 6 do Acordo para Evitar a Dupla Tributação com o Canadá.

5.11. Em 20.10.2025, a AT veio a notificar o Requerente para apresentar, em 10 dias, cópia dos documentos comprovativos dos valores declarados da declaração de IRS de substituição.

5.12. Em consequência, o Requerente apresentou, em 30.10.2025, um requerimento de resposta com documentos e explicações da isenção desses rendimentos.

5.13. Posteriormente a AT notificou o Requerente, em 26.12.2025, de que os documentos apresentados não serviam de prova, uma vez que os comprovativos deveriam corresponder aos documentos originais emitidos pelas autoridades fiscais do país da fonte do rendimento.

5.14. Em 07.10.2026, o Requerente informou que inexistia qualquer comprovativo emitido pelas Autoridades do Canadá que possam provar os valores das mais valias declaradas, já que os documentos existentes são emitidos pelas entidades pagadoras, como também sucede em Portugal.

5.15. A AT não concluiu o procedimento de reclamação graciosa.

5.16. Entende o Requerente que, independente da comprovação dos valores declarados, sendo certo que os mesmos foram comprovados, estes rendimentos deveriam ter sido

considerados isentos, face ao disposto no art. 81º, nº5, do CIRS, e o art. 13º, nºs 5 e 6 do Acordo para evitar a Dupla Tributação entre Portugal e o Canadá.

5.17. Considerando que o Requerente é cidadão do Canadá e que foi residente no Canadá até 2024, os dois requisitos necessários para o Canadá poder tributar estas mais-valias estão cumpridos e, de facto, o Canadá efectivamente tributou essas mais-valias.

5.18. E, mesmo que o Canadá não tivesse tributados essas mais-valias, as mesmas também seriam isentas na medida em que a efectiva tributação no Estado da fonte não é requisito para aplicação do método de isenção de acordo com o artigo 81º, nº 5 do CIRS.

5.19. Deste modo, considerando que (i) de acordo com o Regime dos RNH, os rendimentos da Categoria G obtidos no estrangeiro são isentos de IRS caso o Estado da fonte possa tributá-los e que (ii) o Canadá pode tributar estes rendimentos, então os mesmos devem ser isentos de IRS em Portugal.

5.20. Pelo que a liquidação de IRS n.º ...2025... deverá ser anulada com todas as consequências legais, nomeadamente o reembolso do valor indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios.

5.21. Sem prejuízo da aplicação da isenção de IRS sobre as mais valias mobiliárias, o imposto pago no Canadá sobre este rendimento sempre deveria ser deduzido ao imposto eventualmente devido em Portugal, de acordo com o no artigo 81º, nº 1 do CIRS.

5.22. Da análise da liquidação de IRS emitida, é forçoso concluir que a Autoridade Tributária, para além de não conceder a isenção a que o Requerente tinha direito, não concedeu qualquer crédito de imposto, a que o Requerente sempre teria também direito, caso não houvesse lugar à isenção.

5.23. A par da devolução ao Requerente do montante de € 57.842,86, deverá a AT proceder ao pagamento dos respetivos juros indemnizatórios, contados da data em que o Requerente efectuou o pagamento, ou seja, desde 03.09.2025, nos termos do art. 43º, nº1, da LGT.

6. Por seu turno, a Requerida Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), não apresentou resposta no prazo legal, apesar de ter sido oportunamente notificada para o efeito, nem juntou o

4.

correspondente processo administrativo, tendo o Tribunal Arbitral indeferido um posterior pedido de suspensão da instância por falta de fundamento legal.

7. No dia 12 de Julho de 2026 foi proferido despacho arbitral, dispensando a reunião prevista no art. 18º do RJAT, por os factos relevantes estarem provados documentalmente, sendo igualmente dispensada a produção de alegações por a posição do Requerente estar clara no seu articulado e a Requerida não ter apresentado resposta.

II – Factos provados

8. Com base na prova documental constante da documentação junta pelo Requerente, consideram-se provados os seguintes factos, com interesse para a decisão da causa:

8.1. O Requerente é cidadão canadiano e português e possui o estatuto de Residente Não Habitual em Portugal com efeitos ao ano de 2024.

8.2. Anteriormente a essa data o Requerente era residente no Canadá.

8.3. Em 27.06.2025, o Requerente apresentou a sua declaração de IRS de 2024, a qual foi validada sob o n.º 2024-...-...-... .

8.4. O Requerente veio então a receber a demonstração de liquidação do IRS de 2024 n.º 2025..., com um valor a pagar de € 57.842,86.

8.5. O imposto liquidado foi integralmente pago dentro do termo de pagamento voluntário.

8.6. O imposto liquidado é tão somente relativo às mais valias mobiliárias declaradas com origem no Canadá.

8.7. O Requerente apresentou uma declaração de substituição em 19.08.2025, a qual foi recebida com o n.º de identificação

8.8. Neste requerimento, o Requerente defendeu que, não obstante os erros de preenchimento do valores de mais valias declarados, esta mais valias sempre deveriam ser consideradas isentas de tributação em Portugal de acordo com o artigo 81.º, n.º 5 do CIRS (antigo Regime dos Residentes Não Habituais) conjugado com o artigo 13º, n.ºs 5 e 6 do Acordo para Evitar a Dupla Tributação com o Canadá.

8.9. Em 20.10.2025, a AT veio a notificar o Requerente para apresentar, em 10 dias, cópia dos documentos comprovativos dos valores declarados da declaração de IRS de substituição.

8.10. O Requerente apresentou, em 30.10.2025, um requerimento de resposta com documentos e explicações da isenção desses rendimentos.

8.11. A AT notificou o Requerente, em 26.12.2025, de que os documentos apresentados não serviam de prova, uma vez que os comprovativos deveriam corresponder aos documentos originais emitidos pelas autoridades fiscais do país da fonte do rendimento.

8.12. Em 07.10.2026, o Requerente informou que inexistia qualquer comprovativo emitido pelas Autoridades do Canadá que possam provar os valores das mais valias declaradas, já que os documentos existentes são emitidos pelas entidades pagadoras, como também sucede em Portugal.

8.13. A AT não concluiu o procedimento de reclamação graciosa.

III - Factos não provados

9. Não se provou que o Canadá tenha tributado as mais-valias resultantes da alienação dos referidos bens.

IV - Fundamentação da decisão de facto:

10. A matéria de facto foi fixada por este Tribunal Arbitral e a convicção sobre a mesma foi formada com base em prova documental, i.e., nos documentos juntos pela Requerente no âmbito deste processo arbitral.

A não junção da resposta e do processo administrativo não implicam a confissão dos factos pela Requerida, nos termos do art. 17º, nº2, do RJAT, e 110º, nº5, do CPPT. Já o art. 84º, nº6, CPTA, aplicável por força do art. 29º, nº1, c) do RJAT, refere que, em caso de não junção do processo administrativo os factos alegados pelo autor se consideram provados, se aquela falta tiver tornado a prova impossível ou de considerável dificuldade. Não é, no entanto, o caso destes autos, uma vez que a documentação junta pelo Requerente constitui prova suficiente destes factos.

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada pelas partes, devendo, por isso, seleccionar a matéria factual com relevância directa para a decisão.

O Tribunal Arbitral apreciou livremente as provas produzidas segundo a sua prudente convicção acerca de cada facto, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo, conforme o disposto no nº 5 do artigo 607º do CPC, aplicável por força do art. 29º, nº1, e) do RJAT.

Quanto ao facto não provado, o mesmo resulta de não haver qualquer elemento nos autos relativo ao mesmo.

V - Do Direito

11. São as seguintes as questões a examinar no presente processo.

- Da ilegalidade da liquidação impugnada
- Do direito a juros indemnizatórios.

Examinar-se-ão assim essas questões:

— DA ILEGALIDADE DA LIQUIDAÇÃO DE IRS IMPUGNADA.

12. O Requerente impugna a liquidação de IRS, considerando a mesma ilegal por estar a tributar em Portugal rendimentos de mais-valias mobiliárias auferidos no Canadá quando o Requerente foi residente nesse país, beneficiando em 2024 do estatuto de Residente Não Habitual em Portugal.

Vejamos:

O art. 81º, nº5, do Código do IRS, na redacção da Lei 2/2020, de 31 de Março, refere o seguinte:

"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".*

Esta disposição foi revogada pela Lei 82/2023, de 29 de Dezembro, com a aplicação em 2024 do regime transitório previsto no art. 236º, dessa Lei.

Como a liquidação em causa é referente a 2024, haverá que aplicar esse regime transitório, sendo manifesto que o Requerente pode beneficiar desse regime, nos termos dos art. 236º, nº 3, e 4 da referida Lei 82/2023.

Por sua vez, art. 13º, nºs 5 e 6, da Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Portugal e o Canadá, assinada em Otava, em 14 de Junho de 1999, dispõem o seguinte:

"5 - Os ganhos provenientes da alienação de quaisquer bens, com excepção dos bens referidos nos n.ºs 1, 2, 3 e 4, só podem ser tributados no Estado Contratante de que o alienante é residente.

6 - O disposto no n.º 5 não afecta o direito de cada um dos Estados Contratantes de cobrar, em conformidade com a sua legislação, um imposto sobre os ganhos provenientes

da alienação de um bem e obtidos por uma pessoa singular residente do outro Estado Contratante, quando o alienante:

- a) É um nacional do primeiro Estado Contratante mencionado ou foi residente desse Estado durante pelo menos 15 anos antes da alienação do bem; e*
- b) Foi residente do primeiro Estado em qualquer momento no decurso dos cinco anos que precederam imediatamente a referida alienação".*

Face a esta disposição, dado que o Requerente é cidadão do Canadá e foi residente no Canadá até 2024, os dois requisitos necessários para o Canadá poder tributar estas mais-valias estão cumpridos, pelo que a dupla tributação é neste caso evitada através da aplicação do método da isenção.

Apesar de não se ter provado que o Canadá tenha efectivamente tributado essas mais-valias, tal não é relevante, dado que a efectiva tributação no Estado da fonte não é requisito para aplicação do método de isenção de acordo com o anterior art. 81º, nº 5 do CIRS.

Assim sendo, verificando-se que, de acordo com o anterior art. 81º, nº5, do CIRS, os rendimentos da Categoria G obtidos no estrangeiro são isentos de IRS caso o Estado da fonte possa tributá-los e que, nos termos do art. 13º, nº6, da Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Portugal e o Canadá, esse Estado pode tributar estes rendimentos, então os mesmos são isentos de IRS em Portugal.

Deve assim concluir-se que a liquidação de IRS relativa a 2024 impugnada enferma de vício de violação de lei, por erro de interpretação do anterior art. 81º, nº5, do CIRS, e do art. 13º, nºs 5 e 6 da Convenção para evitar a Dupla Tributação entre Portugal e o Canadá, o que justifica a sua anulação, de harmonia com o disposto no artigo 163º, nº 1, do Código do Procedimento Administrativo, subsidiariamente aplicável nos termos do artigo 2º, alínea c), da LGT, com os efeitos previstos no art. 24º RJAT.

— DO DIREITO A JUROS INDEMNIZATÓRIOS.

13. O Requerente solicita ainda no final do seu pedido o pagamento de juros indemnizatórios.

Decorre efectivamente do artigo 43º, nº1, da LGT que o contribuinte tem direito a 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"*.

Podemos entender ainda que, como decorre do nº 5 do art. 24º do RJAT, o direito a juros indemnizatórios pode ser reconhecido em processo arbitral. Ter-se-á, no entanto, de determinar se houve ou não erro imputável aos serviços.

Neste caso, o Requerente apresentou uma declaração de substituição e apresentou uma reclamação, acompanhada de documentação, onde demonstrou o seu direito à isenção de IRS como Residente Não Habitual em relação às mais-valias realizadas. A Requerida não lhe reconheceu, não tendo decidido a referida reclamação. Estamos assim, neste caso, perante uma actuação por parte da Autoridade Tributária, que se traduz num “erro imputável aos serviços”, conforme consta do art. 43º da LGT.

Tendo em conta o estabelecido no artigo 61º do CPPT e tendo sido verificada a existência de erro imputável aos serviços da Administração Tributária, do qual resultou pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido (vide art. 43º, nº1 da LGT), entendemos que a Requerente tem direito a juros indemnizatórios à taxa legal, calculados sobre o valor de € 57.842,86 que serão contados desde a data do pagamento desse montante, ou seja 3.09.2025, até ao integral reembolso dessa mesma quantia

VI – Decisão

Nestes termos, julga-se procedente o pedido de pronúncia arbitral, determinando-se a anulação do acto de indeferimento tácito da reclamação graciosa n.º ...2025... e, consequentemente, a liquidação de IRS do ano de 2024, n.º 2025..., no valor de € 57.842,86.

Julga-se igualmente procedente o pedido de condenação em juros indemnizatórios sobre esse montante, que serão devidos desde 3.09.2025 até ao seu integral pagamento.

Fixa-se ao processo o valor de € 57.842,86 (valor indicado e não contestado) e o valor da correspondente taxa de arbitragem em € 2.142,00 nos termos da Tabela I do Regulamento de Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, condenando-se a Requerida nas custas do processo.

Lisboa, 2 de Setembro de 2026

O Árbitro

(Luís Menezes Leitão)