

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 107/2026-T

Tema: Residência em território estrangeiro; Elementos constantes do cadastro da Requerida e da declaração de IRS.

SUMÁRIO:

Feita a prova de que o Requerente era residente no Reino Unido no ano a que respeitam os rendimentos de IRS, obtidos naquele país, tornam-se irrelevantes para efeitos de tributação, as indicações formais relativamente à sua residência no cadastro da Requerida e na declaração de IRS.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

1. No dia 1.02.2026, o Requerente A..., contribuinte fiscal número ..., residente em ..., ..., Londres, Reino Unido (doravante designado por “Requerente”), apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2, ambos do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (o qual aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por “RJAT”), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante apenas designada por “Requerida”), com vista à declaração de ilegalidade do ato tributário de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), respeitante ao ano de 2024, da qual resultou um valor a pagar de 3.815,02 €.

Os Requerentes formulam, ainda, o pedido de suspensão de qualquer ato de cobrança coerciva ou execução fiscal até decisão final do presente processo arbitral.

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida.

3. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a), e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário como árbitro do Tribunal Arbitral Singular, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

4. As partes foram notificadas dessa designação não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT, e dos artigos 6.º e 7.º, do Código Deontológico do CAAD.

5. Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 8.04.2026.

6. Tendo sido devidamente notificada para o efeito, a Requerida apresentou resposta e juntou aos autos o processo administrativo, tendo-se defendido por exceção e por impugnação.

POSIÇÃO DAS PARTES

9. Posição do Requerente

Os fundamentos alegados pelo Requerente em suporte da sua pretensão foram, em suma, os seguintes:

Fundamentos de facto

- a. Durante o ano de 2024, o Requerente residiu de forma permanente no Reino Unido, onde exerceu atividade profissional por conta de outrem.
- b. Os rendimentos em causa foram integralmente obtidos no Reino Unido e aí sujeitos a tributação.
- c. O Requerente não reuniu, no ano de 2024, qualquer dos critérios de residência fiscal previstos no artigo 16.º do Código do IRS.
- d. A liquidação ora impugnada teve origem no facto de a alteração da morada fiscal no Portal das Finanças ter ocorrido apenas em 2025, não refletindo a realidade factual da residência do Requerente em 2024.
- e. Em 20/08/2025, o Requerente apresentou reclamação graciosa da liquidação, a qual não obteve decisão dentro do prazo legal, configurando indeferimento tácito.

Fundamentos de direito

- f. Nos termos do artigo 16.º do Código do IRS, apenas os residentes fiscais em território português estão sujeitos a IRS pelo seu rendimento mundial.
- g. Sendo o Requerente não residente fiscal em Portugal no ano de 2024, apenas poderia ser tributado em Portugal por rendimentos de fonte portuguesa, o que não se verifica.
- h. Acresce que a Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e o Reino Unido atribui ao Estado da residência o direito de tributar os rendimentos do trabalho dependente.
- i. A liquidação de IRS em causa viola, assim, o disposto no Código do IRS e na Convenção para Evitar a Dupla Tributação, sendo ilegal.

10. Posição da Requerida

Por exceção suscitou a exceção dilatória de falta de constituição de advogado e a exceção dilatória de a incompetência material do Tribunal Arbitral para determinar a «suspensão de qualquer ato de cobrança coerciva ou execução fiscal até decisão final do presente processo arbitral»

Por impugnação a posição expressa pela Requerida foi, em resumo, a seguinte:

- a. O objeto do presente PPA resume-se à residência fiscal do Requerente no ano de 2024 mas tal alegação não é sustentada por qualquer meio de prova admissível, documental ou outro, suscetível de demonstrar o invocado, como sempre exigiria o cumprimento do ónus da prova vertido no n.º 1 do artigo 74.º da Lei Geral Tributária (LGT), pelo que se impõe, inelutavelmente, a improcedência do pedido, por manifestamente não provado.
- b. Acresce que nos termos do artigo 16.º do Código do IRS, consideram-se residentes em território português as pessoas singulares que, designadamente:
 - a) Permaneçam em território português mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, durante qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano em causa; ou
 - b) Disponham, em qualquer dia desse período, de habitação em condições que façam supor a intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual.
- c. Do enquadramento fáctico descrito supra resulta claro que o Requerente tinha residência fiscal em Portugal no ano de 2024.
- d. Tal decorre, desde logo, da manutenção, pelo menos entre 2011-11-13 e 2025-07-04, do domicílio fiscal do Requerente em território nacional, em ..., N.º..., ...-... MEM MARTINS, comprovado pelo Registo de Contribuintes da AT.
- e. Atente-se que, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 19.º da LGT, o «domicílio fiscal do sujeito passivo é, (...) para as pessoas singulares, o local da residência habitual»;
- f. Cuja comunicação pelo sujeito passivo à administração tributária é obrigatória, de acordo com o n.º 3 do mesmo artigo.

- g. Sendo que a mudança de domicílio é ineficaz enquanto essa comunicação não ocorrer (cfr. n.º 4 do mesmo artigo).
 - h. O artigo 19.º, n.º 5 da LGT estipula ainda um prazo de 60 dias para comunicação da alteração do estatuto de residência.
 - i. Ao contrário do alegado, verifica-se que houve uma alteração da sua morada/residência fiscal em 2025 para o Reino Unido, alteração que não retroagiu a anos anteriores.
 - j. Por outro lado, o Requerente declarou expressamente respetiva declaração de IRS referente ao ano de 2024 ser residente no «Continente» do território português, declarando a universalidade dos rendimentos auferidos inclusive os provenientes do estrangeiro.
 - k. Tendo aquela declaração de rendimentos sido apresentada voluntariamente perante a Administração Tributária, constituindo um ato formal de natureza declarativa praticado pelo próprio Requerente, em conformidade com o estipulado no artigo 57.º do Código do IRS.
 - l. A qual se presume verdadeira e de boa-fé, de acordo com o disposto no artigo 75.º da LGT, enquanto manifestação inequívoca da posição por si assumida perante a Administração Tributária quanto ao seu enquadramento fiscal.
 - m. O que faz operar a tributação em Portugal da totalidade dos rendimentos auferidos pelo Requerente, «incluindo os obtidos fora desse território», em cumprimento do disposto no artigo 15.º do Código do IRS.
6. O Requerente respondeu à matéria de exceção pugnando pela improcedência das duas exceções suscitadas.
7. Por despacho arbitral de 13.07.2026 foi julgada improcedente a exceção dilatória de falta de constituição de advogado e procedente a exceção de incompetência do tribunal arbitral quanto à pretensão de determinar a «suspensão de qualquer ato de cobrança coerciva ou execução fiscal até decisão final do presente processo arbitral», tendo sido determinando o prosseguimento do processo quanto à questão da anulação da liquidação.

Ainda no despacho arbitral de 13.07.2026, à luz do disposto nos artigos 16º-c), do RJAT e do princípio da proibição da prática de atos inúteis, foi dispensada a reunião arbitral prevista no art. 18º, nº 1, do RJAT, por já não se verificar a necessidade de ouvir as partes quando a matéria de exceção, e não ocorrer nenhuma das demais situações previstas nas alíneas a) e c) do nº 1, do art. 18º do RJAT, como finalidade da diligência em causa.

Foi ainda determinada a apresentação de alegações no prazo de cinco dias a correr simultaneamente para ambas as partes.

8.Requerentes e Requerida apresentaram alegações nas quais, no essencial, mantiveram as suas posições quanto à questão de fundo.

SANEAMENTO

9. O tribunal é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT.

10. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, em conformidade com o disposto nos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e nos artigos 1.º a 3.º, da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

11. Em tudo o que de mais possa relevar para a boa decisão da causa, o processo não padece de nulidades, nem existem exceções ou questões prévias que cumpra conhecer e que obstem à apreciação do mérito da causa.

12.Assim, cumpre solucionar a questão da Ilegalidade da liquidação objeto do processo.

II – MATÉRIA DE FACTO

13. Com interesse para decisão da causa, consideram-se provados os seguintes factos:

13.1. Durante o ano de 2024, o Requerente residiu no Reino Unido, onde exerceu atividade profissional por conta de outrem (cfr. documentos juntos pelo Requerente em requerimento apresentado em 27.05.2026, como documentos nºs 1, 2, 3 e 4)

13.2. Os rendimentos obtidos pelo Requerente no ano de 2024 foram integralmente obtidos no Reino Unido e aí sujeitos a tributação. (Cfr. documentos juntos pelo Requerente em requerimento apresentado em 27.05.2026 como documentos nºs 5, 6, 7, 8, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18 e 19).

13.3. O Requerente apresentou perante a Requerida declaração de IRS referente ao ano de 2024 na qual, no campo 01, no quadro 8, indicou ser residente no território português. (Cfr. declaração de IRS, modelo 3, juntos pela Requerida como doc. 1 na resposta)

13.4. No ano de 2024 o Requerente constava do Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) como domiciliado em território português, em ..., Nº ..., -..., ...-... MEM MARTINS, comprovado pelo Registo de Contribuintes da AT (Cfr. documento n.º 2 junto com a resposta).

13.5. Em 20/08/2025, o Requerente apresentou reclamação graciosa da liquidação, a qual deu origem ao procedimento de reclamação graciosa nº ...2025..., que não obteve decisão dentro do prazo legal (Cfr. pags. 1 a 4 do PA).

14. A convicção do Tribunal quanto à decisão da matéria de facto, no que respeita aos factos considerados provados, alicerçou-se nos documentos constantes do processo e supra mencionados, que não foram objeto de impugnação por nenhuma das partes. No que respeita à inexistência de decisão dentro do prazo legal, a consideração do facto como provado resulta do acordo das partes.

DIREITO APLICÁVEL

15. O art. 16º, nº 1, do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas determina as condições para uma pessoa seja considerada residente em território português, no ano a que respeitam os rendimentos.

16. Das alegações da Requerida não emerge a invocação de factos substantivos concretos de que se infira que, no período tributário em causa, o Requerente residiu em território português. Diversamente, alega indicações formais relativamente à sua residência constante do cadastro da Requerida e na declaração de IRS. Porém, Feita a prova de que o Requerente era residente Reino Unido no ano em causa, (o que é consentâneo com o facto, também provado e não contestado pela Requerida de que os rendimentos do Requerente no ano de 2024 foram integralmente obtidos no Reino Unido) tornam-se inoperantes estas indicações formais. Assim, não pode deixar de se concluir, face às normas aplicáveis e à matéria de facto provada, que o Requerente marido não era residente em território português nos períodos tributários a que respeitam as liquidações, mas sim no Reino Unido.

17. O entendimento que se acaba de expor está em sintonia com o expresso no acórdão arbitral de 12.12.2023, proferido no processo 217/2023-T (e jurisprudência aí citada), onde se pode ler:

“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 projecta-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.

(...)

V. Não obstante o domicílio fiscal do Impugnante, previsto no art.º 19.º da LGT, contemplar uma morada em Lisboa, esta circunstância distingue-se do conceito de residência fiscal para efeitos de IRS e não consubstancia qualquer presunção inilidível de que a residência fiscal é na morada ali constante.”

(...) os conceitos de domicílio fiscal e de residente para efeitos de IRS não são sinónimos.

Apelando às palavras de Alberto Xavier (Direito Tributário Internacional, 2.ª Ed., Almedina, Coimbra, 2009, p. 281):

“A noção de residência ou domicílio para efeitos de delimitação da esfera de incidência das normas tributárias de cada Estado é também distinta da noção de domicílio tributário de direito interno e que é um domicilio especial pelo qual a lei refere a um lugar bem determinado, o exercício de direitos e o cumprimento dos deveres estabelecidos pelas normas tributárias, localizando o sujeito passivo com vista a fixar a circunscrição territorial em cuja área se situem os serviços de administração competentes para a prática de actos relativos à situação fiscal do contribuinte”.

Assim, de um lado, podemos discernir o conceito de domicílio fiscal previsto no art.º 19.º da LGT, cuja relevância mais evidente se situa ao nível dos contactos entre o contribuinte e a AT (aliás, cabe atualmente no conceito de domicílio fiscal o domicílio fiscal eletrónico).

Daí a previsão constante do art.º 43.º, n.º 2, do CPPT, no sentido de que a “falta de recebimento de qualquer aviso ou comunicação expedidos nos termos dos artigos anteriores, devido ao não cumprimento do disposto no n.º 1 [comunicação da alteração do domicílio], não é oponível à administração tributária, sem prejuízo do que a lei dispõe quanto à obrigatoriedade da citação e da notificação e dos termos por que devem ser efetuadas”.

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

Já o conceito de residência fiscal tem subjacente outros pressupostos, como decorre do art.º 16.º do CIRS, a saber, designadamente:

- a) Permanência em território português mais de 183 dias seguidos ou interpolados;*
- b) Permanência por menos tempo, se aí se dispuser, em 31 de dezembro desse ano, de habitação em condições que façam supor a intenção de a manter e ocupar como residência habitual.*

Sublinhe-se que o conceito de residência fiscal, por referência ao número de dias de permanência no território, é um conceito comum em outros ordenamentos, como é o caso do espanhol, em cujo art.º 9.º, n.º 1, da Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas então em vigor, se previa justamente como sendo residente, para efeitos deste tributo, ou tal permanência ou o centro de interesses situar-se naquele Reino.

Portanto, estamos perante dois conceitos distintos com teleologias também elas distintas.

Como se refere no Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte, de 17.09.2015 (Processo: 00546/10.2BEVIS): “É ponto assente que o conceito de residência não se confunde com o conceito de domicílio fiscal, definido no artigo 19º da LGT como local da residência habitual, pois que o conceito de domicílio fiscal não tem em vista determinar a lei tributária aplicável a certa situação, mas tão só fixar territorialmente os serviços (locais e regionais) da administração tributária competentes para lidar com o contribuinte no que se refere à sua situação tributária.

Tal significa que a residência assume a posição de elemento de conexão de maior relevo no âmbito do direito fiscal internacional, e bem assim no direito fiscal interno, além de que é o factor “residência” que determina quais as normas tributárias aplicáveis - de entre as normas de vários Estados (concorrentes) - e que delimita definitivamente o âmbito da incidência do imposto, demarcando também a extensão das obrigações tributárias dos contribuintes.

Nesta perspectiva, os impostos sobre o rendimento e o capital são, via de regra, desenhados e desenvolvidos a partir de uma dupla concepção ou dicotomia: por um lado, os contribuintes residentes e, por outro, os contribuintes não residentes, cuja diferenciação se faz sentir a respeito, designadamente, das obrigações declarativas, das técnicas de cobrança do imposto e das respectivas taxas aplicáveis.”

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”.

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

E, 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.

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.

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 projecta-se em consequências processuais.

Assim, 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 projecta-se em consequências processuais.”

18.Face ao exposto e ao art. 13º, nº 1, do CIRS, *a contrario*, por não se verificar a incidência pessoal prevista na lei, conclui-se ser ilegal a liquidação objeto do processo, que, assim, não pode deixar de ser anulada.

DECISÃO

Assim, decide o Tribunal Arbitral julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral formulado pelo Requerente, decretando-se a ilegalidade e consequente anulação do ato tributário de liquidação objeto do processo.

Fixa-se o valor do processo em € 3.815,02 (Três mil oitocentos e quinze euros e dois cêntimos) nos termos do disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC, e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, as custas são no valor de € 612 (seiscentos e doze euros) a suportar pela Requerida, nos termos do n.º 2 do artigo 12.º e n.º 4 do artigo 22.º do RJAT e artigo 4.º, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

Notifique-se.

Lisboa, 9 de Setembro de 2026

O árbitro

Marcolino Pisão Pedreiro