**CAAD:** Arbitragem Tributária
**Processo n.º**: 196/2026-T
**Tema**: IRS – Regime dos residentes não habituais - inscrição

**SUMÁRIO**

*A apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual, fora do prazo previsto no n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRC, tem como consequência que este regime só será aplicável para o futuro, ou seja, só é aplicável a partir do ano de inscrição como residente não habitual.*

## DECISÃO ARBITRAL

### I - Relatório

**1.** A..., casado no regime de separação de bens com B..., contribuinte fiscal n.º ..., residente na Rua ..., ..., ...-... Estoril, doravante designado como "Requerente", apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral e pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto no nos art.ºs 95.º n.ºs 1 e 2 da LGT, art.º 140.º do Código de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares ("CIRS"), art.º 99.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário ("CPPT") e art.ºs n.º 5 n.º 3 a), 6.º n.º 2 a) e 10.º e seguintes do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária ("RJAT"), com vista à declaração de ilegalidade e consequente anulação do ato tributário de liquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares ("IRS") n.º 2024..., referente ao período de tributação de 2020, no montante de € 31.569,07, emitido pela Autoridade Tributária e Aduaneira ("Requerida"). Mais peticiona (i) o reembolso do imposto pago, bem como o pagamento de juros compensatórios, juros indemnizatórios e o pagamento de custas de parte e procuradoria; (ii) que seja considerado a atribuição do estatuto de residente não habitual como estando preenchido a partir de 2019 e consequentemente que as liquidações de IRS posteriores a

2020 e já emitidas sejam consideradas ilegais e sem efeito; e (iii) que seja determinado que as liquidações ainda não emitidas tenham por base de cálculo o estatuto de residente não habitual reconhecido ao Requerente a partir de 2019.

**2.** O pedido de constituição do Tribunal Arbitral deu entrada no dia 26 de fevereiro de 2026, foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida em 2 de março de 2026.

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

**4.** As partes foram notificadas dessa designação em 17 de abril de 2026, não tendo manifestado vontade de a recusar.

**5.** Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral foi constituído em 6 de maio de 2026.

**6.** Por despacho datado de 6 de maio de 2026, foi a Requerida notificada para apresentar a sua resposta e remeter cópia do processo administrativo, e, querendo, solicitar a prova de produção adicional.

**7.** Em 1 de junho de 2026, a Requerida apresentou a resposta e cópia do processo administrativo, tendo-se defendido por exceção e por impugnação, pugnando pela sua absolvição da instância e dos pedidos formulados pelo Requerente, respetivamente.

**8.** Por despacho datado de 2 de junho de 2026, foi o Requerente notificado para, querendo, exercer, no prazo de 10 (dez) dias, o direito ao contraditório quanto à matéria de exceção invocada pela Requerida na sua resposta.

**9.** Em 11 de junho de 2026, o Requerente apresentou requerimento com vista a exercer o seu direito ao contraditório quanto à matéria de exceção que havia sido invocada pela Requerida.

**10.** Por despacho de 3 de setembro de 2026 foi decidido não realizar a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, facultando-se às partes o prazo de 10 dias para que as mesmas, querendo, de modo simultâneo apresentassem alegações escritas e designou o dia 6 de novembro de 2026 como data-limite para a prolação da decisão arbitral.



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

**11.** O Requerente e a Requerida apresentaram as suas alegações escritas, respetivamente, nos dias 12 e 15 de setembro de 2026.

## II – Posição das Partes

### §1 Posição do Requerente

**12.** O Requerente sustenta o pedido que formula, alegando, em síntese, o seguinte:

a) O Requerente estabeleceu-se com a sua esposa em Portugal em 2019, estando a sua morada fiscal em Portugal averbada junto das Finanças desde 3 de abril de 2019;
b) O Requerente contratou os serviços de advogado para obter o estatuto de Residente Não Habitual ("RNH");
c) O causídico contratado para o efeito em nenhum momento solicitou a atribuição de residente não habitual, pese tal ter sido solicitado,
d) Em 25 de fevereiro de 2025, o Requerente apresentou pedido de atribuição do instituto de RNH, referindo cumprir os requisitos para a atribuição do Estatuto a partir de 2019;
e) O Requerente foi notificado da concessão do estatuto de RNH com início de efeitos ao ano de 2025 e fim em 2028;
f) Nos termos do CIRS o regime aplica-se por 10 (dez) anos consecutivos, contados a partir do ano em que o sujeito se torna residente;
g) Tendo-se tornado residente em 2019, o período teria que começar aí, terminando à mesma em 2028;
h) Se o direito é declarativo e os pressupostos estavam verificados desde 2019, então o direito exista desde essa data;
i) Limitar os efeitos a partir de 2025 significa assumir que, o prazo de 10 anos corre desde 2019, mas o benefício só se aplica a partir de 2025;
j) A limitação do direito a 2025 viola o art.º 12.º do EBF, que estatui que os efeitos se reportam à data dos pressupostos;



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

k) Violando igualmente o princípio da legalidade, proporcionalidade e da tutela da confiança do contribuinte/administrado;

l) O nascimento deste direito à tributação não está dependente de pedido de inscrição como residente não habitual, nos termos do n.º 10 do artigo 16.º do CIRS, ou seja, não está condicionado a impulso procedimental do sujeito passivo;

m) Na versão pretérita do regime, a inscrição como residente não habitual constituía requisito necessário à aquisição do direito à tributação. Diferentemente na versão aplicável nos presentes autos, em que o legislador, a par dos requisitos materiais oportunamente elencados, tão-somente exige a inscrição do sujeito passivo como residente – e já não como residente não habitual – em território nacional (cfr. n.º 9 do artigo 16.º do CIRS);

n) A concessão/atribuição do Estatuto RNH, não pressupõe a prática de qualquer acto administrativo em matéria tributária por parte da AT, nem, por maioria de razão, do antecedente impulso procedimental apresentado pelo sujeito passivo, não sendo, por isso, um benefício fiscal dependente de reconhecimento na aceção do artigo 7.º, n.ºs 1, in fine, e 2, do EBF;

o) O dever que resulta do disposto no artigo 16.º n.º 10, do CIRS, de inscrição como residente não habitual até 31 de março do ano seguinte àquele em que o sujeito passivo se tornou residente em território nacional, não é subsumível a uma das "obrigações previstas na lei", na aceção do artigo 14.º n.º 2, da LGT, uma vez que a aplicação deste preceito pressupõe que o benefício já tenha nascido e iniciado a sua produção de efeitos, daí o uso da expressão "sob pena de os referidos benefícios ficarem sem efeito";

p) O regime fiscal do residente não habitual não prevê qualquer consequência para o não exercício atempado da inscrição como residente não habitual;

q) A natureza declarativa da inscrição deve pressupor a aplicação *ex tunc* do regime, ou seja, contemporânea à verificação dos seus requisitos enformadores.

## §2 Posição da Requerida



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

**13.** Em síntese, a Requerida alega o seguinte, na sua resposta:

a) A pretendida anulação da liquidação de IRS de 2020, assenta no necessário reconhecimento do estatuto de residente não habitual para esse ano;

b) De acordo com o artigo 2.º do RJAT, tal reconhecimento do estatuto de RNH encontra-se excluído do âmbito da competência material do Tribunal Arbitral;

c) O meio processual adequado para reagir a um indeferimento expresso ou tácito de um requerimento que apresentou versando sobre o reconhecimento de RNH é a ação administrativa e não a impugnação da liquidação/pedido de pronúncia arbitral;

d) Tendo em conta que o único vício imputado à liquidação se prende com a apreciação do preenchimento dos pressupostos para que lhes seja reconhecido o regime dos residentes não habituais, é por demais evidente a incompetência material absoluta do CAAD para apreciar os alegados vícios/ilegalidades que, segundo invoca, ferem de ilegalidade a liquidação impugnada;

e) A incompetência material configura uma exceção dilatória, que determina a absolvição do Réu da instância, nos termos do estatuído no artigo 89.º, n.ºs 1, 2 e 4, alínea a) do CPTA *ex vi* artigo 29.º, n.º 1 do RJAT;

f) O reconhecimento do regime jurídico de RNH só pode ser peticionado junto do tribunal tributário através da propositura de uma ação administrativa, pelo que, como se viu, é insofismável que o pedido de pronúncia arbitral apresentado pelo Requerente não é o meio próprio para fazer valer a sua pretensão;

g) O erro na forma do processo é uma nulidade processual que consiste no uso de um meio processual inadequado em face do pedido/pretensão de tutela jurídica formulada em juízo, importando a anulação dos atos que não possam ser aproveitados ou nos casos em que a petição inicial não possa ser aproveitada para a forma de processo adequada, importa a anulação de todo o processo e a absolvição do Réu da instância, cfr. artigos 89.º, n.º 1, 2 e 4, alínea b) do CPTA, 193.º, n.º 1, 278.º, n.º 1, alínea b), 576.º, n.º 2, 577.º, alínea b) todos do CPC ex vi artigo 1.º do CPTA;

h) 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



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

sua inscrição como residente em território português (cf. n.º 9 do artigo 16.º do Código do IRS de acordo com a redação em vigor até 31 de dezembro de 2023);

i) O requerente apenas solicitou a inscrição como residente não habitual em 2025;

j) É hoje unanime, tanto na doutrina, como na jurisprudência, que o ato de inscrição configura uma obrigação acessória, de efeito meramente declarativo, mas os seus efeitos produzem-se apenas para o futuro;

k) Significa, então, que o contribuinte que não tenha solicitado a inscrição como residente não habitual, no ano em que se tornou residente em Portugal, não perde, por este motivo, o direito a beneficiar do referido regime na totalidade do período previsto para o efeito;

l) No entanto, só poderá beneficiar do regime a partir do ano em que se inscreva como residente habitual;

m) Este entendimento foi firmado recentemente pelo Supremo Tribunal Administrativo, no acórdão que proferiu a 28-01-2026, no âmbito de um recurso para uniformização de jurisprudência (processo 084/25.9 BALSB), onde concluiu que, "a apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual a que alude o n.º 10 do artigo 16.º do Código do IRS, na redação em vigor em 2023, é condição de acesso ao benefício correspondente";

n) Uniformizou, desta forma, aquele que era o entendimento desde sempre seguido pela AT e que vinha, também, a ser adotado pelo próprio CAAD em algumas das suas decisões, como ilustra, por exemplo, a decisão que proferiu no processo 49/2025-T;

o) À luz das decisões dos tribunais superiores o enquadramento no regime jurídico-tributário para os residentes não habituais assenta na respetiva inscrição como residente não habitual, junto da AT, até31 de Março do ano seguinte à fixação de residência fiscal em território nacional, vigorando por um período de 10 anos (cf. artigo 16.º, n.º 9 e 10 do Código do IRS) – cf. nesse sentido Acórdão do STA de 15/01/2025, Processo n.º 01750/22.6BEPRT;

p) Face ao teor da norma em causa – artigo 16.º, n.º 10 do Código do IRS – e, mais uma vez, com apoio em várias decisões jurisdicionais, a mesma tem sido interpretada no sentido em que estamos perante uma obrigação acessória a que os contribuintes estão



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

adstritos. Isto é, "o acto de inscrição como residente não habitual é condição de aplicação do respectivo regime fiscal", pelo qual "a A. Fiscal tem a possibilidade de verificar e controlar os pressupostos legais de aplicação desse estatuto" – cf. Acórdão do STA de 15/01/2025, Processo n.º 01750/22.6BEPRT;

q) Tem prevalecido a interpretação, por parte dos tribunais superiores e dos tribunais arbitrais tributários, segundo a qual a inscrição dos sujeitos passivos como residente não habituais tem efeitos declarativos.

## §3 Posição do Requerente às exceções invocadas pela Requerida

**14.** Em sede de contraditório, o Requerente sustenta o seguinte:

a) O objeto do presente processo não consiste na impugnação autónoma de qualquer acto de indeferimento de pedido de inscrição como residente não habitual ou na condenação da AT à prática de ato administrativo de reconhecimento desse estatuto.

b) O ato impugnado é a liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2020, bem como a decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada contra essa liquidação.

c) O pedido formulado nos presentes autos visa a declaração de ilegalidade da liquidação e o consequente reembolso do imposto que se considera indevidamente pago.

d) Trata-se, portanto, de matéria expressamente abrangida pelo artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, encontrando-se plenamente compreendida no âmbito da competência dos tribunais arbitrais tributários.

e) A circunstância de a apreciação da legalidade da liquidação exigir a análise da situação jurídico-tributária do contribuinte não transforma o objeto do processo um pedido autónomo de reconhecimento de estatuto.

f) A questão de saber se o Requerente preenchia, ou não, os pressupostos materiais do regime dos residentes não habituais constitui mera questão prejudicial ou instrumental à apreciação da legalidade do ato tributário impugnado.

g) O que está em discussão não é a prática de um ato administrativo futuro, mas sim a correção jurídica da liquidação emitida relativamente ao exercício de 2020.

h) Não pode a AT emitir uma liquidação com determinado enquadramento jurídico e, posteriormente, sustentar que o contribuinte não pode discutir esse enquadramento no processo destinado precisamente à apreciação da legalidade da liquidação.
i) O pedido formulado consiste na anulação de uma liquidação de IRS e na restituição do imposto indevidamente pago.
j) A forma processual utilizada é precisamente aquela que o legislador prevê para a impugnação de atos de liquidação tributária.
k) Não pretende o requerente obter uma condenação da Administração à prática de ato administrativo, ou substituir-se àquela em procedimento de reconhecimento de benefício fiscal.
l) Pretende apenas ver apreciada a conformidade legal da liquidação emitida.
m) Devendo as invocadas exceções serem consideradas improcedentes e desse modo, prosseguir a tramitação dos presentes autos a final.

**III – Saneamento**

**15.** Para efeitos de saneamento do processo cumpre apreciar as exceções enunciadas pela Requerida na sua Resposta.

**§1 Incompetência material do tribunal**

**16.** Conforme decorre do próprio articulado, o ato objeto do pedido de pronúncia arbitral é o ato tributário de liquidação de IRS referente ao ano de 2020, enquanto ato administrativo tributário autónomo suscetível, por isso, de enfermar de ilegalidade própria e, como tal, passíveis de controlo jurisdicional.
**17.** Nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, a competência dos tribunais arbitrais abrange a apreciação da (i)legalidade de atos de liquidação de tributos, sendo esse o critério relevante para a aferição da competência material deste tribunal arbitral no caso concreto.
**18.** É certo que os ato de liquidação de IRS controvertido encontra-se mediatamente relacionado com a questão prévia do (des)reconhecimento do estatuto do Requerente enquanto RNH.



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

**19.** Contudo, a pronúncia do tribunal arbitral não tem - nem pode - incidir sobre a legalidade do prévio (des)reconhecimento do estatuto do Requerente enquanto RNH, mas pode e deve incidir sobre a legalidade do ato de liquidação de IRS, enquanto ato administrativo tributário diretamente impugnável e efetivamente impugnados que é, essencialmente, o ato diretamente postos em crise pelo Requerente.

**20.** Nesses termos, a apreciação do pedido formulado pelo Requerente insere-se no âmbito da competência material legalmente atribuída a este tribunal arbitral.

**21.** A prevalecer a interpretação da Requerida nesta matéria tal conduziria a que o tribunal arbitral ficasse subtraído da sua capacidade de assegurar uma tutela efetiva dos direitos dos contribuintes, razão pela qual a exceção expressamente invocada por aquela deverá ser julgada improcedente

**§2 Impropriedade do meio processual**

**22.** Por igualdade de razões, estando em causa uma liquidação, improcede igualmente, com os fundamentos supra invocados, a alegada impropriedade do meio processual.

**23.** O pedido de pronúncia arbitral é o meio processual adequado para sindicar a legalidade de uma liquidação de IRS (art. 10º, n.º 2, als. b) e c) do RJAT).

**24.** O presente pedido foi tempestivamente apresentado, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

**25.** O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é materialmente competente, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 10.º, n.º 1, alínea a), todos do RJAT.

**26.** As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e estão regularmente 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.

**27.** Em tudo o que de mais possa relevar para a boa decisão da causa, o processo não enferma de nulidades nem de outras questões prévias que cumpram conhecer e que obstem à apreciação do mérito da causa.



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Cumpre apreciar e decidir.

## IV – Matéria de Facto

### §1 Fundamentação da fixação da matéria de facto

**28.** Ao Tribunal Arbitral incumbe o dever de selecionar 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 Código de Procedimento e de Processo Tributário ("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.

**29.** Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram 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, conforme decorre do artigo 596.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

**30.** Os factos dados como provados e não provados resultaram da análise da prova produzida no presente processo, designadamente a prova documental junta aos autos pelo Requerente, do processo administrativo junto aos autos pela Requerida, tendo os mesmos sido apreciados pelo Tribunal Arbitral de acordo com o princípio da livre apreciação dos factos, conforme decorre do artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e do artigo 607.º, n.ºs 4 e 5, do CPC, aplicável ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

**31.** Não se deram como provadas nem como não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto consolidada.



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

## §2 Factos provados

**32.** Com relevo para a apreciação e decisão das questões suscitadas quanto ao mérito, dão-se como assentes e provados os seguintes factos:

A. O Requerente é residente fiscal em Portugal desde 3 de abril de 2019.

B. O Requerente não residiu em Portugal em qualquer dos cinco anos anteriores a 2019.

C. O Requerente não solicitou a inscrição como Residente Não Habitual até 31 de março de 2020.

D. O pedido formal de inscrição veio a ser apresentado em 2025.

E. O Requerente foi notificado da demonstração de liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao ano de 2020, com um valor a pagar de € 31.569,07.

F. Em 21 de fevereiro de 2025, o Requerente apresentou, junto do Serviço de Finanças de Cascais-..., reclamação graciosa contra o liquidação de IRS n.º 2024..., dando origem ao procedimento de reclamação graciosa n.º ...2025... .

G. Por ofício n.º ..., de 28 de novembro de 2025, a Requerida notificou o Requerente da decisão final de indeferimento da reclamação graciosa, com a seguinte fundamentação:



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

**III – ANÁLISE DO PEDIDO**

Analisadas as alegações, os elementos da declaração em causa e respetiva liquidação, cumpre-me informar o seguinte:

- O procedimento de reclamação graciosa só é utilizável quando esteja em causa a reapreciação de uma liquidação, seja, com fundamentos relativos a questões de facto (a errónea qualificação e quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários), seja, com fundamentos relativos a questões de direito (a incompetência, a audiência ou vicio de fundamentação legalmente exigida e a preterição de outras formalidades legais). Por conseguinte, a reclamação graciosa visa a impugnação administrativa dos atos tributários, com base na sua ilegalidade, sendo que, o resultado final pretendido é a anulação total ou parcial dos atos, conforme artigo 68º do CPPT.
- Ora, no caso em apreço, o reclamante identifica como objeto a liquidação de IRS do ano 2020, contudo, os fundamentos por si invocados, estão direcionados para a falta de inscrição de Residente Não Habitual, sendo que, embora o seu resultado/decisão possa influenciar a liquidação em análise, não é um procedimento que se utilize em reclamação graciosa.
- Assim, cingindo-nos ao que consideramos ser essencial, relativamente à liquidação de IRS do ano 2020, cumprirá, em resposta ao pedido formulado pelo reclamante, dizer o seguinte:
- Por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se desde logo que o reclamante não se encontra inscrito no cadastro como Residente Não Habitual.
- Verifica-se ainda que, em 31/12/2020, constava como sujeito passivo residente em Portugal, estando por isso sujeito a IRS sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora do território português, de acordo com o artigo 15.º n.º 1 do CIRS.
- De acordo com a comunicação efetuada pela Autoridade Fiscal da Alemanha, o reclamante não só obteve rendimentos de pensão (categoria H), no valor de 6.001,68€, como também de trabalho dependente (categoria A), no valor de 65.662,08€, naquele país.
- Obteve ainda, de acordo com a comunicação efetuada pela Autoridade Fiscal da França, rendimentos de pensão (categoria H), no valor de 14.563,00€, naquele país.
- Pelo que, embora não tenha obtido rendimentos em território português, sendo residente em Portugal, estava obrigado a apresentar a declaração de IRS, declarando tais rendimentos. O que não sucedeu.
- Assim, não tendo o reclamante procedido à entrega da citada declaração a que estava obrigado, os Serviços procederam à declaração oficiosa do imposto, acompanhada unicamente de um anexo J, onde foram declarados os citados rendimentos, sem qualquer imposto pago, de acordo com a comunicação efetuada pelas Autoridades Fiscais daqueles Países, dando assim cumprimento ao disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 76.º do CIRS, de que resultou a liquidação ora reclamada.
- Refira-se que, em termos gerais, decorrente do disposto no artigo 74º, da LGT, cabe à administração tributária o ónus da prova dos factos constitutivos do seu direito de atuação, ou seja, do seu direito de tributar, demonstrando o cumprimento do mesmo ónus na fundamentação substancial do ato tributário.

- Por conseguinte, uma vez demonstrados os pressupostos de atuação da administração tributária, passa a caber ao sujeito passivo o ónus da prova do erro da Administração Fiscal (AT) na liquidação do imposto, invocado pelo reclamante.
- No caso em análise, o reclamante pretende beneficiar do estatuto de Residente Não Habitual, sem que, até à presente, se encontre inscrito como tal.
- Ora, tal como supra referido, a reclamação graciosa não é o meio próprio para reconhecer o alegado estatuto, pelo que, não se verificando qualquer alteração ao cadastro, não há base legal para corrigir a liquidação reclamada.

H. Em 26 de fevereiro de 2026, o Requerente apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral e pedido de pronúncia arbitral.

**§3 Factos não provados**

**33.** Não existem quaisquer factos não provados relevantes para a decisão da causa.

**V. Matéria de Direito**

**34.** Passando-se à apreciação do mérito da causa, entende-se que a matéria controvertida que foi sujeita à apreciação deste Tribunal se resume a apreciar a legalidade do ato tributário de liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao período de tributação de 2020, no montante de € 31.569,07, emitido pela Requerida.

**35.** Considera o Requerente, em suma, que aquele acto padecem de um erro nos pressupostos de Direito, porquanto, preenchendo aquele os requisitos materiais para usufruir do estatuto de RNH desde o ano de 2019, deve o mesmo ser tributado em Portugal em conformidade com o regime previsto para quem goza desse estatuto.

**36.** Por seu turno, argumenta a Requerida, em síntese, que uma vez que o Requerente apenas se inscreveu como RNH em 2025, apenas a partir dessa ocasião e por referência ao período temporal compreendido entre os anos de 2025 e 2028, é que aquele poderá beneficiar do respetivo regime.

**37.** Nesta medida, conclui a Requerida que o ato de liquidação em questão não padece de qualquer ilegalidade.

Vejamos,

**38.** O regime fiscal do residente não habitual, em sede de IRS, foi introduzido no ordenamento jurídico português pelos artigos 23º a 25º do Decreto-Lei n.º 249/2009 de 23 de setembro, que aprovou o Código Fiscal do Investimento. Posteriormente, através da Lei n.º 20/2012,



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

de 14 de maio, foram revogados aqueles preceitos, passando este regime a constar dos artigos 16.º, 22.º, 72.º e 81.º do Código do IRS.

**39.** Dispunha o artigo 16.º do Código do IRS, com a redação em vigor à data dos factos (2020), o seguinte:

"(…)

*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 no ato da inscrição como residente em território português ou, posteriormente, 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.*

(…)"

**40.** A questão da relevância da inscrição de um determinado sujeito passivo como RNH já foi objeto de apreciação em inúmera jurisprudência.

**41.** É entendimento pacífico da jurisprudência do CAAD que a inscrição como residente não habitual prevista no n.º 10 do artigo 16.º do CIRS trata-se de uma mera obrigação declarativa, não sendo, por isso, constitutiva do direito (Proc. n.º 188/2020, 777/2020-T; 815/2021-T e 782/2021-T, 422/2023-T, 146/2024-T, 254/2024-T todos passíveis de consulta em www.caad.org.pt).



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

**42.** No mesmo sentido veja-se o acórdão do Supremo Tribunal Administrativo ("STA") de 29.05.2024, proc. n.º 0842/23.9 BESNT:

*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 nº 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. (Redacção 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 acto de reconhecimento por parte da AT (art. 5º do EBF), pelo que o acto de inscrição do sujeito passivo como residente não habitual tem natureza meramente declarativa.*

**43.** Este entendimento foi reiterado pelo STA, no acórdão de 15.01.2025, proferido no processo n.º 01750/22.6BEPRT, ao afirmar que "*a partir do momento em que estão reunidos os requisitos para a concessão do estatuto de residente não habitual previstos no artº.16, nº.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.nºs.1, 2 e 4 do probatório supra),* ***a apresentação do pedido de inscrição como residente não habitual, fora do prazo previsto no nº.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). Tal equivale a dizer que nada obsta à inscrição, em 2022, da ora autora/recorrida como residente não habitual, ainda que a sua inscrição como residente tenha sido feita em 2020 (cfr.ac. S.T. A-2ª. Secção, 29/05/2024, rec.0843/23.9BESNT)*" (com negrito nosso).

**44.** Nestes termos, importa concluir que, embora o Requerente preenchesse, em abstrato, os pressupostos materiais de acesso ao regime dos RNH – porquanto se tornou residente fiscal em Portugal em 2019 e não o havia sido em qualquer dos cinco anos anteriores –, aquele só



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

comprovadamente apresentou pedido formal de inscrição como RNH em 2025, o qual foi deferido pela Requerida com efeitos para o período correspondente aos anos de 2025 a 2028.

**45.** Ora, o regime dos RNH configura, na sua essência, um benefício fiscal sujeito às regras gerais da Lei Geral Tributária, exigindo, para além da verificação dos respetivos pressupostos materiais, o cumprimento das obrigações formais de pedido e de inscrição, nos termos do artigo 16.º, do Código do IRS.

**46.** Como se assinala na decisão arbitral proferida em 02.06.2025, no processo n.º 1126/2024-T, "[a] aplicação do regime do Residente Não Habitual (RNH) implica a verificação das condições de acesso definidas no artigo 16.º, n.ºs 8 a 12 do Código do IRS, permitindo, em consequência, a concessão de um regime fiscal favorável, em sede de IRS. É através da inscrição que a AT pode previamente verificar e controlar os pressupostos legais da atribuição do estatuto fiscal de RNH".

**47.** Nestas circunstâncias, atendendo ao quadro legal aplicável - em particular, o previsto no artigo 236.º, n.º 5, da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro - e à jurisprudência do STA acima citada, a inscrição como RNH, quando requerida fora de prazo (como é o caso do Requerente), apenas produz efeitos para o futuro, a partir do ano da inscrição e pelo prazo remanescente, não podendo projetar-se retroativamente sobre anos anteriores.

**48.** Em consequência, o Requerente não podia ser tratado como RNH, nem beneficiar do respetivo regime fiscal, no ano de 2020.

**49.** Aqui chegados, e sem necessidade de mais considerações, adere o presente Tribunal Arbitral às conclusões da jurisprudência supra mencionada, sob evocação do desiderato uniformizador decorrente do artigo 8.º, n.º 3, do Código Civil, razão pela qual julgando-se improcedente o vício de lei invocado pelo Requerente, declara-se legal o ato tributário de liquidação de IRS n.º 2024..., referente ao período de tributação de 2020, aqui impugnado pelo Requerente, o qual dever-se-á manter na ordem jurídica com as legais consequências.

**50.** Em consequência do acima decidido, fica prejudicado o conhecimento das demais questões suscitadas nos autos.

## VII - Decisão



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt

Termos em que se decide:

a) Julgar improcedentes as exceções dilatórias de incompetência material do Tribunal Arbitral e impropriedade do meio processual invocadas pela Requerida;
b) Julgar totalmente improcedente o pedido de pronúncia arbitral formulado pelo Requerente e, em consequência absolver a Requerida de todos os pedidos, tudo com as devidas e legais consequências; perentória de intempestividade no que se refere às liquidações de IRS de 2018 e 2020;
c) Condenar o Requerente nas custas do processo.

**VIII - Valor da causa**

De harmonia com o disposto no n.º 4 do artigo 299.º e no n.º 2 do artigo 306.º, ambos do CPC, no artigo 97.º-A do CPPT e ainda do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 31.569,07.

**IX - Custas**

Nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 24.º, n.º 4, do RJAT, e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e Tabela I anexa a esse Regulamento, fixa-se o montante das custas em € 1.836,00, que ficam a cargo do Requerente, em função do respetivo decaimento.

Notifique.

Lisboa, 3 de novembro de 2026

O Árbitro,

Francisco Melo



Av.ª Duque de Loulé n.º 72 A • 1050-091 LISBOA • 213 189 027 / 217 653 423 (Chamada para a rede fixa nacional) •
www.caad.org.pt • geral@caad.org.pt