

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.2º - Rendimentos da categoria A
- Assunto: Indemnização por cessação da comissão de serviço antes do termo, por reorganização da unidade orgânica
- Processo: 27489, com despacho de 2025-08-05, do Diretor de Serviços da DSIRS, por subdelegação
- Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre a seguinte situação:
- Exerceu funções dirigentes em comissão de serviço como diretora de serviços do Instituto XPTO entre yy-yy-2022 e xx-xx-2024;
 - A comissão de serviço terminou no dia xx-xx-2024 por força de reorganização do serviço, tendo a requerente voltado ao seu lugar de origem;
 - De acordo com o nº 1 do artigo 26º da Lei nº 2/2004, de 15 de janeiro, quando a cessação da comissão de serviço se fundamente na extinção ou reorganização da unidade orgânica, os dirigentes têm direito a uma indemnização desde que contem, pelo menos, 12 meses seguidos de exercício de funções;
 - No caso em apreço foi paga à requerente a referida indemnização, que se afigura que esteja sujeita a IRS.

Tendo em conta os factos antes enunciado, vem questionar o seguinte:

- "Estando o valor da indemnização por cessação de comissão de serviço sujeito a IRS, como deve ser feita a aplicação da taxa sobre a referida indemnização? Que cálculos devem ser observados para aplicar a taxa de IRS que se mostre devida?
- Se, atentas as diferentes taxas de IRS, pode o vencimento normal (no lugar de origem) do mês em que foi paga a indemnização (€ 2xxx.yy) ser adicionado ao valor da indemnização paga nesse mês e sujeito a uma tributação de 4x,xx%? Ou se as tributações devem ser feitas autonomamente?
- Se as novas tabelas de IRS aprovadas no decurso de 2024 e o Código do IRS têm algum mecanismo de salvaguarda para recálculo do valor de IRS a incidir sobre a indemnização paga em abril de 2024?"

INFORMAÇÃO

1. Em sede de IRS, consideram-se rendimentos do trabalho dependente (rendimentos da categoria A) todas as remunerações pagas ou postas à disposição do seu titular, conforme estipula o nº 1 do artigo 2º do Código do IRS.
2. As referidas remunerações compreendem, designadamente, ordenados salários, vencimentos, gratificações, percentagens, comissões, participações, subsídios ou prémios, senhas de presença, emolumentos, participações em multas e outras remunerações acessórias, ainda que periódicas, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não, de acordo com o nº 2 do preceito supracitado.
3. De acordo com a alínea e) do nº 3 do artigo 2º do Código do IRS, consideram-se ainda rendimentos da Categoria A de IRS "quaisquer indemnizações resultantes da constituição, extinção ou modificação de relação jurídica que origine rendimentos do trabalho dependente".

4. Por sua vez, o nº 4 do referido artigo, estabelece que, nos casos de cessação do contrato de trabalho, as importâncias auferidas a qualquer título, ficam sujeitas a tributação do seguinte modo:

- "Pela sua totalidade, na parte que corresponda ao exercício de funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa coletiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente";
- "Na parte que exceda o valor correspondente ao valor médio das remunerações regulares com caráter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, multiplicado pelo número de anos ou fração de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos, salvo quando nos 24 meses seguintes seja criado novo vínculo profissional ou empresarial, independentemente da sua natureza, com a mesma entidade, caso em que as importâncias serão tributadas pela totalidade".

5. De acordo com o disposto no nº 5 do artigo 2º do Código do IRS, para efeitos da disposição legal referida no ponto anterior, "considera-se também criado um novo vínculo empresarial quando sejam estabelecidas com a entidade patronal relações comerciais ou de prestação de serviços por sociedade ou outra entidade em que, pelo menos, 50% do seu capital seja detido, isoladamente ou em conjunto com algum dos elementos do respetivo agregado familiar, pelo beneficiário ou por uma pluralidade de beneficiários das importâncias recebidas, exceto se as referidas relações comerciais ou de prestação de serviços representarem menos de 50% das vendas ou prestações de serviços efetuadas no exercício".

6. Porém, nos termos do nº 7 do artigo 2º do Código do IRS, a indemnização será tributada pela totalidade "quando o sujeito passivo tenha beneficiado, nos últimos cinco anos, da não tributação total ou parcial" prevista no nº 4.

7. Mais se refere que, tal como dispõe o nº 6 do artigo 2º do Código do IRS, o regime de exclusão de tributação não é aplicável às importâncias relativas aos direitos vencidos durante o contrato, designadamente remunerações por trabalho prestado, férias, subsídios de férias e de Natal.

8. No que concerne à retenção na fonte, estabelece o nº 1 do artigo 99º do Código do IRS, que as entidades devedoras de rendimentos de trabalho dependente são obrigadas a reter o imposto no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares.

9. Nos termos do nº 1 do artigo 99º-C do Código do IRS, "a retenção de IRS é efetuada sobre as remunerações mensalmente pagas ou postas à disposição dos seus titulares, mediante a aplicação das taxas que lhes correspondem, constantes da respetiva tabela".

10. Considera-se remuneração mensal, de acordo com o nº 2 do mesmo artigo, o montante pago a título de remuneração fixa, acrescido de quaisquer outras importâncias que tenham a natureza de rendimentos de trabalho dependente, tal como são definidos no artigo 2º do Código do IRS.

11. Mas no que diz respeito aos subsídios de férias e de natal, à remuneração relativa a trabalho suplementar e às remunerações relativas a anos anteriores, não podem ser adicionados às remunerações dos meses em que são pagou ou colocados à disposição, para cálculo do imposto a reter.

12. Isto porque são sempre objeto de retenção autónoma, conforme estipulado no nº 5 do artigo 99º-C do Código do IRS.

13. No caso em análise, estamos perante a cessação de função dirigentes em comissão de serviço como diretora de serviços no Instituto XPTO.

14. Ora, o nº 4 do artigo 2º do Código do IRS tem por objetivo essencialmente abranger situações que decorram da cessação do contrato de trabalho ou cessação de funções, tendo também subjacente uma natureza compensatória, por isso que a norma alude a "importâncias auferidas a qualquer título".

15. A Lei nº 2/2004, de 15 de janeiro, que aprova o estatuto do pessoal dirigente dos serviços e organismos da administração central, regional e local do Estado, determina na alínea c) do nº 1 do artigo 25º a cessação da comissão de serviço "por extinção ou reorganização da unidade orgânica, salvo se for expressamente mantida a comissão de serviço no cargo dirigente do mesmo nível que lhe suceda".

16. E, o nº 1 do artigo 26º do mesmo diploma, prevê que quando a cessação da comissão de serviço se fundamente naquela situação, "os dirigentes têm direito a uma indemnização desde que contem, pelo menos, 12 meses seguidos de exercício de funções".

17. Por outro lado, o nº 2 desse mesmo artigo estabelece que a indemnização "será calculada em função do tempo que faltar para o termo da comissão de serviço e no montante que resultar da diferença entre a remuneração base do cargo dirigente cessante e a remuneração da respetiva categoria de origem".

18. Neste contexto, a indemnização pela cessação da comissão de serviço, quando ocorre por extinção ou reorganização da unidade orgânica, é atribuída porque não terminou o período para o qual os dirigentes foram nomeados, quebrando as expectativas dos trabalhadores dirigentes nomeados e, neste sentido, tem uma natureza compensatória, salvaguardando a lei que não é reconhecido o direito à indemnização quando se siga imediatamente à cessação um novo exercício de funções dirigentes.

19. O facto de os trabalhadores regressarem ao seu lugar de origem não consubstancia a criação de um novo vínculo com a mesma natureza, mas sim, a manutenção da função que exerciam anteriormente à nomeação para cargo dirigente.

20. Deste modo, as importâncias auferidas pela cessação de comissão de serviço antes do termo, mencionada no nº 1 do artigo 26º da Lei nº 2/2004, subsume-se na norma prevista no nº 4 do artigo 2º do Código do IRS, porquanto, esta disposição abrange a cessação dos contratos subjacentes ao exercício de serviço prevista na alínea c) do nº 3 do artigo 25º da Lei nº 2/2004.

21. Pelo que, essas importâncias ficam sujeitas a tributação na parte que exceda o valor correspondente ao valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, multiplicado pelo número de anos ou fração de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora.

22. No que diz respeito à retenção na fonte, a indemnização não está prevista no nº 5 do artigo 99º-C do Código do IRS, para efeitos de retenção autónoma.

23. Pelo que, o valor da indemnização sujeito a IRS será acrescido ao vencimento normal do mês em que for pago ou colocado à sua disposição para apuramento da taxa de retenção na fonte devida, a aplicar ao valor total.

24. Quanto à questão da existência de mecanismo de salvaguarda para recálculo do

valor de IRS a incidir sobre a indemnização paga no mês de abril de 2024, informa-se que a retenção na fonte efetuada tem a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final, com o devido acerto aquando da liquidação.

25. Face ao exposto, conclui-se o seguinte:

- As importâncias auferidas pela cessação de comissão de serviço antes do termo configuram rendimentos do trabalho dependente, de acordo com a alínea e) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, e fica sujeita a tributação, nos moldes definidos no n.º 4 do mesmo artigo;
- Nos termos do artigo 99.º-C do Código do IRS, a retenção de IRS é efetuada sobre as remunerações mensalmente pagas ou postas à sua disposição, pelo que, o valor da indemnização sujeito a IRS será acrescido ao vencimento normal do mês em que for pago ou colocado à sua disposição para apuramento da taxa de retenção na fonte devida, a aplicar ao valor total;
- Mais se refere que, a retenção na fonte efetuada tem a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final, com o devido acerto aquando da liquidação.