

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Orçamento do Estado para 2025

Artigo/Verba: Art.115º - Prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço

Assunto: Prémios de produtividade - isenção

Processo: 28516, com despacho de 2026-01-06, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa, sobre a aplicação da disposição prevista no artigo 115.º da Lei do Orçamento do Estado para 2025 (Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro) sob a epígrafe "Prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço". Para o efeito esclarece o seguinte:

### Factos

- A requerente é uma sociedade anónima, enquadrada no regime geral de tributação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), que habitualmente atribui aos seus trabalhadores prémios de produtividade e no âmbito da sua política remuneratória, tem vindo nos últimos anos a proceder a atualizações salariais dos seus trabalhadores na ordem dos 5%, numa base anual.
- Neste contexto, no primeiro trimestre de 2025, a requerente procedeu, à semelhança de anos anteriores, à atualização das remunerações dos trabalhadores, pelo que se perspetiva que, até ao final do ano em curso, a respetiva valorização salarial será superior a 4,7%, em termos médios. Neste sentido, pretende proceder à atribuição de prémios de produtividade relativos aos objetivos fixados internamente pela administração da Empresa em relação ao ano económico de 2025.
- Adicionalmente, no âmbito da atualização da política de atribuição de prémios recentemente fixada pela administração da Empresa, pretende, a título excepcional, proceder ao pagamento de um prémio adicional de desempenho para o ano económico de 2025.
- De referir que nenhuma destas componentes remuneratórias se encontram contempladas nos contratos de trabalho dos trabalhadores da requerente, pelo que não existe nenhuma legítima expectativa dos mesmos poderem vir a receber estas retribuições.

A requerente está abrangida por um Instrumento de Regulamentação Coletiva de Trabalho.

### Enquadramento proposto pela requerente

- O artigo 115.º da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, que veio aprovar o Orçamento do Estado para 2025, previu um regime de isenção de IRS e de contribuições para a Segurança Social aplicável a prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço pagos a trabalhadores e membros dos órgãos estatutários no ano de 2025, desde que tais importâncias não ultrapassem o limite de 6% da retribuição base anual e sejam atribuídas de forma voluntária e sem caráter regular.
- Contudo, a aplicação prática desta medida suscita diversas dúvidas à requerente, nomeadamente no que respeita à definição de conceitos essenciais para a sua correta interpretação.
- Com efeito, não se encontra explicitado no normativo o que se deverá entender por

"retribuição base anual" para efeitos do cálculo do limite de 6% aplicável à isenção, nomeadamente se deverá (i) corresponder ao valor ilíquido anual do salário base acordado contratualmente para o trabalhador, (ii) deverá incluir ou excluir eventuais complementos salariais de natureza fixa (e.g. Subsídio de Turno e Isenção de Horário), (iii) deverá considerar a retribuição auferida no ano anterior ou a prevista para o ano em curso.

- Por sua vez, a lei determina que os prémios sejam atribuídos "sem caráter regular", sem esclarecer os critérios objetivos para tal qualificação.
- Ora, a requerente pretende aferir se a atribuição anual de prémios numa base recorrente, mesmo sem que tal direito esteja contratualmente previsto, exclui a sua elegibilidade para a isenção do presente regime.
- Por outro lado, a isenção apenas será aplicável a prémios atribuídos de "forma voluntária". Ora, não está claro se um prémio previamente definido no contrato de um trabalhador ou num regulamento interno da Empresa, mas sujeito ao cumprimento de determinados objetivos/métricas internas, poderá se encontrar abrangido por este regime, no suposto entendimento que tal circunstância poderá retirar o carácter "voluntário" na sua atribuição.
- Ademais, prevê-se no n.º 2 da norma supra referida que "a aplicação do presente regime está dependente de, no ano de 2025, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no número anterior, ter efetuado um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais - EBF".
- Neste sentido, o normativo remete a aplicabilidade do regime para o cumprimento das condições do incentivo à valorização salarial, previsto no artigo 19.º-B do EBF, sem que se clarifique se a referência para o aludido normativo se aplica apenas à parte referente aos aumentos salariais ou ao regime do incentivo como um todo.
- Pretende também confirmar se existe obrigação legal de a atribuição de prémios abranger a totalidade dos seus trabalhadores, para efeitos da aplicabilidade deste regime.
- Por outro lado, tendo em conta o disposto no n.º 3 do artigo 115.º estabelece que "A taxa de retenção aplicável às importâncias previstas no n.º 1 corresponde à taxa da remuneração mensal do trabalho dependente referente ao mês em que a mesma é paga ou colocada à disposição", pretende aferir se o pagamento das importâncias abrangidas por este regime deve ser sujeito na sua totalidade a retenção na fonte, ou se pode ser aplicada uma isenção de retenção na fonte, aumentando a liquidez dos seus trabalhadores no ano do respetivo pagamento.

Pretende, ainda, confirmar se o legislador pretendeu uma isenção em sede de IRS na sua totalidade ou, por outro lado, se se trata de uma isenção com progressividade, afetando, deste modo, a taxa final de IRS aplicável ao rendimento global do trabalhador.

- Concluindo, pretende-se a confirmação e esclarecimento sobre os seguintes pontos:
  1. A definição de "retribuição base anual" para efeitos do cálculo do limite de 6% aplicável à isenção, deverá corresponder ao valor ilíquido anual do salário base acordado contratualmente para o trabalhador e previsto para o ano em curso, com a inclusão de complementos salariais de natureza fixa.
  2. Se um prémio previamente definido num regulamento interno da Requerente, mas sujeito ao cumprimento de determinados objetivos/métricas internas, poderá considerar-se como encontrando-se cumprida a designação "forma voluntária" e, como tal, abrangido pelo regime.
  3. A atribuição anual de prémios numa base recorrente, mesmo no caso de tal direito não estar contratualmente previsto, exclui a sua elegibilidade para a isenção do presente regime para efeitos do cumprimento do critério "sem caráter regular".
  4. A remissão da aplicabilidade do presente regime para o cumprimento dos critérios previstos no artigo 19.º-B do EBF, que regula o incentivo fiscal à valorização salarial, é referente unicamente à parte dos aumentos salariais.

5. Existe obrigação legal de a atribuição de prémios abranger a totalidade dos trabalhadores da requerente, para efeitos da aplicabilidade do regime.
6. O pagamento das importâncias abrangidas por este regime deve ser sujeito na sua totalidade a retenção na fonte.
7. A presente norma de isenção em sede de IRS trata-se de uma isenção com progressividade, afetando, deste modo, a taxa final de IRS aplicável ao rendimento global do trabalhador.

### **INFORMAÇÃO**

1. Começa por referir-se que a matéria suscitada no presente pedido de informação vinculativa sobre a isenção de tributação em IRS de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço pagos em 2025, encontra-se regulada no artigo 115.º da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, cuja interpretação, tendo suscitado dúvidas, deu origem ao entendimento divulgado através do Ofício Circulado n.º 28284, de 2025/10/17, da área de Gestão dos Impostos sobre o Rendimento.
2. Prevê o artigo 115.º da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (Lei do OE 2025), a seguinte isenção em sede de IRS:
  - "1- Ficam isentas do IRS, até ao limite de 6 % da retribuição base anual do trabalhador, as importâncias pagas ou colocadas à disposição do trabalhador ou de membros de órgãos estatutários em 2025, suportadas pela entidade patronal, de forma voluntária e sem caráter regular, a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço.
  - 2- A aplicação do presente regime está dependente de, no ano de 2025, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no número anterior, ter efetuado um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF.
  - 3- Para efeitos do disposto no número anterior, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no n.º 1, deve emitir a declaração prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, relativa ao ano de 2025, com menção expressa ao cumprimento do disposto no n.º 2.
  - 4- A taxa de retenção aplicável às importâncias previstas no n.º 1 corresponde à taxa da remuneração mensal do trabalho dependente referente ao mês em que a mesma é paga ou colocada à disposição.
  - 5- As importâncias previstas no n.º 1 são excluídas da base de incidência contributiva dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social."
2. Desde logo, importa esclarecer que este regime isenta de tributação, em sede de IRS, os montantes pagos aos trabalhadores ou membros de órgãos estatutários, provenientes de prémios de produtividade, de desempenho, participação nos lucros e gratificações de balanço, nas seguintes condições:
  - a) Até ao limite de 6% da sua retribuição base anual;
  - b) Sejam pagos de forma voluntária e sem caráter regular;
  - c) No ano de 2025, a entidade pagadora daquelas importâncias tenha efetuado um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF);
  - d) As importâncias estão sujeitas a retenção na fonte à taxa que recair sobre a remuneração mensal do trabalho dependente auferida no mês em que são pagas ou colocadas à disposição;
  - e) A declaração a que se refere a alínea b) do n.º 1 do artigo 19.º do Código do IRS (CIRS), relativa ao ano de 2025, deve mencionar expressamente que se verifica cumprido o aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF.
3. Assim, tendo em conta os pressupostos legais para aplicação do benefício procede-

se ao esclarecimento das questões identificadas pelo requerente:

a) A definição de "retribuição base anual" para efeitos do cálculo do limite de 6% aplicável à isenção, deverá corresponder ao valor ilíquido anual do salário base acordado contratualmente para o trabalhador e previsto para o ano em curso, com a inclusão de complementos salariais de natureza fixa.

Concorrem para a aferição da retribuição base anualizada, a retribuição base auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13.º e 14.º meses (subsídios de Natal e de férias) pagos obrigatoriamente, pelo que são excluídos quaisquer outros complementos salariais de natureza fixa ou variável, pois apenas o valor da retribuição base e dos subsídios obrigatórios integra o conceito relevante para efeitos do cálculo do limite de 6%.

b) Se um prémio previamente definido num regulamento interno da Requerente, mas sujeito ao cumprimento de determinados objetivos/métricas internas, poderá considerar-se como encontrando-se cumprida a designação "forma voluntária" e, como tal, abrangido pelo regime.

Relativamente ao conceito "de forma voluntária e sem caráter regular", considera-se que engloba as importâncias suportadas pela entidade patronal que não decorram de uma obrigação jurídica, designadamente do contrato de trabalho, e que não sejam abrangidas pelo conceito de regularidade previsto no artigo 47.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, aprovado pela Lei n.º 110/2009, de 16 de setembro, ou seja que "não constituam direito do trabalhador, por se encontrar preestabelecida segundo critérios objetivos e gerais, ainda que condicionais, por forma que este possa contar com o seu recebimento e a sua concessão tenha lugar com uma frequência igual ou inferior a cinco anos".

Deste modo, um prémio previamente definido num regulamento interno, mas condicionado ao cumprimento de objetivos ou métricas, não pode ser considerado como atribuído de "forma voluntária" para efeitos do benefício fiscal. O conceito de "atribuição voluntária e sem caráter regular" exige que o pagamento não decorra de uma obrigação jurídica - seja contratual ou resultante de critérios objetivos e gerais - nem seja previsto no contrato de trabalho, instrumento de regulamentação coletiva ou regulamento interno que estabeleça condições para esse pagamento.

Se o prémio for preestabelecido segundo critérios objetivos e gerais, ainda que dependentes do cumprimento de metas, deixa de ser considerado voluntário. Ou seja, o trabalhador pode prever o pagamento do prémio ao cumprir tais objetivos e, este direito torna-se adquirido e perde o caráter ocasional e discricionário, passando a constituir uma obrigação da entidade empregadora. Por isso, para efeitos do regime, não se verifica o requisito da atribuição "de forma voluntária", ficando o prémio excluído do benefício fiscal.

c) A atribuição anual de prémios numa base recorrente, mesmo no caso de tal direito não estar contratualmente previsto, exclui a sua elegibilidade para a isenção do presente regime para efeitos do cumprimento do critério "sem caráter regular".

Tendo em conta o disposto artigo 47.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, aprovado pela Lei n.º 110/2009, de 16 de setembro, a atribuição anual de prémios é considerada uma prestação regular, mesmo que o seu pagamento não decorra de uma obrigação jurídica.

d) A remissão da aplicabilidade do presente regime para o cumprimento dos critérios

previstos no artigo 19.º-B do EBF, que regula o incentivo fiscal à valorização salarial, é referente unicamente à parte dos aumentos salariais.

Considerando que o n.º 2 do artigo 115.º da Lei do OE 2025 condiciona o direito à isenção ao aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF, que estabelece o incentivo fiscal à valorização salarial em sede de IRC, os pressupostos a verificar constam das alíneas a e b) do n.º 1 daquele artigo 19.º-B, designadamente, o cálculo da "retribuição base anual média da empresa", a identificação do momento relevante para aferição do aumento salarial quando é referido "por referência ao final do ano anterior", bem como o cálculo para aferição do "aumento da retribuição base dos trabalhadores", e que a seguir se clarificam.

1. Retribuição base anual média da empresa e identificação do momento relevante para aferição do aumento salarial

- Para efeitos da determinação da retribuição base anual média (RBAM) na entidade empregadora, salienta-se o seguinte:

a) Devem ser considerados todos os trabalhadores ao serviço da entidade, no final de cada período de tributação, independentemente do vínculo laboral, ainda que alguns desses trabalhadores não sejam elegíveis para efeitos da correspondente majoração no âmbito do presente benefício do artigo 19.º-B do EBF;

b) O montante da retribuição base anualizada a considerar deve integrar a retribuição base auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13º e 14º meses (subsídios de Natal e de férias) pagos obrigatoriamente.

- A condição prevista na alínea a) do n.º 1 do n.º 1 do art.º 19.º-B do EBF considera-se cumprida se, no período de tributação N (2025), se verificar um aumento igual ou superior a 4,7% da RBAM face ao período de tributação de N-1 (2024), tendo como referência, o final dos respetivos períodos de tributação.

2. Aumento da retribuição base anual dos trabalhadores

- No que concerne ao aumento da retribuição base anual (RBA), considera-se cumprido este requisito quando relativamente aos trabalhadores em cuja retribuição base anual/anualizada, igual ou inferior à retribuição base média anual da entidade empregadora, se verifique um aumento da respetiva retribuição base anual/anualizada no final do período de tributação face à auferida no final do período de tributação anterior, num mínimo de 4,7%.

- Ou seja, quando relativamente aos trabalhadores que no final do período de tributação de N-1 auferiam uma RBA inferior à RBAM, tenham tido um aumento da RBA igual ou superior a 4,7% no período de tributação N.

d) Existe obrigação legal de a atribuição de prémios abranger a totalidade dos trabalhadores da requerente, para efeitos da aplicabilidade do regime.

A aplicação do regime não está dependente da atribuição de um prémio de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço a todos os trabalhadores, cabendo essa decisão à própria empresa.

Porém, para efeitos da determinação da retribuição base anual média (RBAM) na entidade empregadora, devem ser considerados todos os trabalhadores ao serviço da entidade, no final de cada período de tributação, independentemente de estarem, ou não, ao serviço da empresa no final do período de tributação anterior ou do seguinte, e independentemente do vínculo laboral, ainda que alguns desses trabalhadores não sejam elegíveis para a majoração no âmbito do benefício do artigo 19.º-B do EBF.

e) O pagamento das importâncias abrangidas por este regime deve ser sujeito na sua totalidade a retenção na fonte.

O pagamento destas importâncias (prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço sem caráter regular), estão sujeitos a retenção na fonte de IRS separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente, sendo aplicável a taxa de retenção sobre os rendimentos do trabalho dependente referentes ao mês em que aquelas importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos trabalhadores ou membros dos órgãos sociais.

Ou seja, apurada a taxa de retenção na fonte que recai sobre a remuneração mensal do trabalhador, a mesma taxa é aplicada separadamente às importâncias que naquele mês forem pagas a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço.

f) A presente norma de isenção em sede de IRS trata-se de uma isenção com progressividade, afetando, deste modo, a taxa final de IRS aplicável ao rendimento global do trabalhador.

A norma de isenção em sede de IRS prevista no artigo 115.º da Lei do OE 2025 não se trata de uma norma de isenção com progressividade, uma vez que os rendimentos não são englobáveis para efeitos de determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos auferidos pelo trabalhador.

Na declaração anual comprovativa dos rendimentos auferidos em 2025, a entregar ao trabalhador nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, a entidade empregadora deve indicar o montante das importâncias abrangidas pela referida isenção, sujeitas a retenção na fonte de IRS, de forma separada dos restantes rendimentos do trabalho dependente e deve fazer menção expressa ao cumprimento do requisito previsto no n.º 2 do mesmo artigo (que efetuou um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais).