

Ofício Circulado N.º: 20284
Data: 2025-10-21
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª:
Técnico: IM

Exmos. Senhores

Subdiretores-Gerais
Diretor da UGC
Diretores de Serviços
Diretores de Finanças
Chefes de Finanças

Assunto: ISENÇÃO DE IRS RELATIVA A PRÉMIOS DE PRODUTIVIDADE - ARTIGO 115.º DA LEI 45.º-A/24, DE 31/12 (LEI DE ORÇAMENTO DO ESTADO PARA 2025)

Tendo sido suscitadas dúvidas sobre a interpretação e aplicação da isenção em sede de IRS prevista no artigo 115.º da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, respeitante a importâncias pagas a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço, procede-se à divulgação do seguinte entendimento:

I – Regime Legal e respetivo âmbito temporal

1. A Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (Lei do OE 2025), aprovou nos n.ºs 1 a 5 do artigo 115.º, 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.

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. Este regime de benefício fiscal, de caráter temporário (aplicável em 2025), 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. Relativamente à condição de a entidade pagadora ter efetuado um aumento salarial elegível, atendendo às características deste regime de benefício fiscal, compete, *ab initio*, à entidade pagadora dos rendimentos em causa, para a sua aplicação em cada caso concreto, a verificação da observância dos requisitos previstos no referido art.º 115.º da Lei n.º 45-A/2024, nomeadamente a verificação de um aumento salarial elegível para efeitos do art.º 19.º-B do EBF, tal como a seguir se explicita.

II – Conceito de retribuição base anual do trabalhador para efeitos de apuramento do limite de isenção

1. Na determinação do conceito de “*retribuição base anual do trabalhador*” a que alude o n.º 1 do artigo 115.º da Lei do OE 2025), para aferição do respetivo limite da isenção, importa recorrer na análise interpretativa, designadamente, ao elemento histórico com vista à sua melhor densificação.

2. Assim, assinala-se que a norma parece refletir o Programa do XXIV Governo Constitucional em que foi inscrito o compromisso de “*aumentar a produtividade com medidas como a isenção de contribuições e impostos sobre prémios de produtividade por desempenho no valor de até 6% da remuneração base anual (correspondendo, dessa forma, a um 15º mês, quando aplicado), até à diminuição da carga fiscal sobre as empresas.*”, pelo que uma das formas de reduzir a carga fiscal sobre o trabalho, é, numa primeira linha, através da “*isenção de contribuição e impostos os prémios de desempenho até ao limite equivalente de um vencimento mensal.*”

3. Por outro lado, no Acordo Tripartido sobre Valorização Salarial e Crescimento Económico 2025-2028, foi inscrita a medida 3 com a epígrafe “*Prémios de produtividade, de desempenho, participação nos lucros e gratificações de balanço, pagos voluntariamente e sem carácter regular*”.

A redação da medida previu que “*Os prémios pagos de forma voluntária e sem carácter regular, até ao montante igual ou inferior a 6% da **remuneração base anual** do trabalhador, ficam isentos de IRS e TSU*”, desde que cumpridos os requisitos ali previstos, nomeadamente, que se tenha verificado um aumento mínimo de 4,7% da remuneração base anual dos trabalhadores que auferiram um valor igual ou inferior à remuneração base média anual existente na empresa no final do ano anterior e um aumento mínimo global de 4,7% da remuneração base média anual existente na empresa por referência ao final do ano anterior, e o empregador esteja abrangido por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho celebrado ou atualizado há menos de 3 anos.

4. Aquela medida foi concretizada no artigo 115.º da Lei do OE 2025, tendo ainda sido promovida a alteração ao artigo 19.º-B do EBF, que utilizou o conceito da **retribuição base anual** para incorporar o espírito da medida acordada com os Parceiros Sociais, nele se incluindo o subsídio de Natal (13.º mês) e o subsídio de férias (14.º mês), cujo pagamento é obrigatório a todos os trabalhadores com contrato de trabalho.

5. Assim, o conceito de retribuição base anual constante no artigo 115.º da Lei do OE 2025 deve integrar a retribuição base auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13º e 14º meses (subsídios de Natal e férias) pagos obrigatoriamente.

III – Determinação das importâncias suportadas pela entidade patronal de forma voluntária e sem carácter regular suscetíveis de beneficiar da isenção

1. No que concerne 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*”.

IV – Conceito relativo ao aumento salarial elegível para efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 115.º da Lei do OE

1. 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, importa clarificar os pressupostos constantes 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”.*

Assim,

a) Cálculo da retribuição base anual média (RBAM)

4. Relativamente à determinação da **retribuição base anual média** da entidade empregadora, para o respetivo cálculo deve ser considerada a retribuição base anualizada de todos os trabalhadores ao serviço da entidade, no final do ano de 2025 ou do período de tributação correspondente, incluindo aqueles que não sejam elegíveis para efeitos da correspondente majoração.

5. Tal significa que deve considerar-se que a RBAM na empresa, num determinado período de tributação, deve ser calculada tendo em conta a retribuição base anual (RBA) de todos os trabalhadores que estejam ao serviço da empresa no final desse período de tributação (último dia do período de tributação), independentemente de estarem, ou não, ao serviço da empresa no final do período de tributação anterior ou do seguinte.

6. Os trabalhadores elegíveis para a majoração prevista no n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF podem não coincidir com os trabalhadores que foram considerados para aferir as condições que a entidade empregadora tem que cumprir para que aqueles possam usufruir do incentivo fiscal, designadamente, no que diz respeito ao cálculo da RBA e da RBAM.

7. Assim, 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.

8. Esta primeira condição 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.

b) Aumento da retribuição base anual (RBA)

9. O requisito previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF considera-se cumprido 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%.

10. Ou seja, verifica-se esta condição 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.

V. Retenção na fonte

1. De acordo com o n.º 4 do artigo 115.º da Lei do OE 2025, os prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço sem carácter 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.

2. 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.

4. Com efeito, no momento em que as importâncias são pagas ou colocadas à disposição pelas entidades empregadoras, estas ainda não têm ainda como saber se, efetivamente, cumprem ou irão cumprir os requisitos relativos ao *“aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF”*, conforme exige o n.º 2 do referido artigo 115.º, pelo que estes rendimentos estão sujeitos a retenção na fonte de IRS como rendimentos do trabalho, separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente, devendo ser

declarados na DMR com o código A, isto é, respeitante a rendimento do trabalho dependente, sujeito a IRS, e respetiva retenção na fonte.

5. Após o termo do período de tributação da entidade empregadora, verificado que seja o cumprimento dos requisitos previstos no artigo 19.º-B do EBF, aquela entidade deve entregar a(s) DMR correspondente(s) aos meses em que tais importâncias foram pagas ou colocadas à disposição, de substituição, discriminando agora os rendimentos isentos nos termos do n.º 1 do artigo 115.º da Lei do Orçamento do Estado para 2025, com o código A41, por subtração aos respetivos rendimentos declarados com código A, os quais devem observar o limite de 6% da retribuição base anual do trabalhador, mantendo-se a parte que eventualmente exceda aquele limite como rendimento do trabalho dependente sujeito a tributação com o código A, assim como se devem manter inscritas as retenções na fonte com o código A (rendimento sujeito).

6. À substituição da(s) DMR nesta situação não é aplicável qualquer coima ou penalidade.

7. Salienta-se que declaração anual comprovativa dos rendimentos auferidos em 2025, a entregar ao trabalhador pela entidade empregadora nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, deve identificar qual o montante das importâncias abrangidas pela isenção prevista no n.º 1 do artigo 115.º da Lei do OE 2025, sujeitas a retenção na fonte de IRS separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente e deve fazer menção expressa ao cumprimento do requisito previsto no n.º 2 do mesmo artigo, ou seja, que a entidade empregadora efetuou um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

A Subdiretora-Geral