

Processo: R-2550/00 (A2)

Assunto: IRS. Retenção na fonte em caso de pagamento de retroactivos.

Decisão: O processo foi arquivado após formulação de reparo (v. infra), dirigido ao Presidente do Conselho Executivo da Escola E. B. 2, 3 do Cartaxo, por terem sido detectados vários erros nas retenções na fonte efectuadas pela Escola por ocasião do pagamento de retroactivos à Reclamante.

Ofício de reparo

*Exm^o Senhor
Presidente do Conselho Executivo da Escola E. B. 2, 3 do Cartaxo*

Conforme é do conhecimento de V. Ex^a, esteve em apreciação na Provedoria de Justiça questão relacionada com a retenção na fonte de IRS referente a retroactivos abonados à docente A.....

Tendo V. Ex^a oportunamente informado, por ofício datado de 09.08.2000, que os erros cometidos na retenção de IRS iriam ser rectificadas mediante a aplicação das regras constantes do artigo 7º do Decreto-Lei nº 42/91, de 22 de Janeiro, foi o processo aqui pendente arquivado, não sem que, por ofício desta Provedoria, datado de 01.09.2000, fosse solicitada a especial atenção de V. Ex^a para o facto de os referidos acertos deverem abranger, não só os retroactivos pagos em Fevereiro de 2000, mas também os pagos em Maio de 2000.

Volvidos cerca de dois meses sem que houvesse sido efectuada qualquer correcção à retenção na fonte, foi o n/ processo reaberto, de novo tendo sido solicitada a colaboração de V. Ex^a (ofício nº 20272, de 21.11.2000).

Contactos telefónicos posteriormente ocorridos entre os meus colaboradores, a interessada e V. Ex^a, revelaram que chegou a ser efectuada, em Dezembro de 2000, uma correcção na retenção da fonte de IRS mas, segundo a interessada, tal correcção foi apenas parcial.

Os elementos entretanto carreados para o processo aqui pendente revelam que, quer os cálculos que a Reclamante faz para calcular o montante de IRS retido na fonte que considera que lhe devia ter sido restituído, quer os cálculos que a Escola efectuou em Dezembro último no âmbito do acerto efectuado, se encontram incorrectos, o que me leva a chamar novamente a especial atenção de V. Ex^a para este caso.

É certo que actualmente, ultrapassado que se encontra o último período de retenção do ano em que foram cometidos os erros a corrigir, nenhuma outra rectificação pode já ser efectuada (cfr. artigo 6º, nº 3, do Decreto-Lei nº 42/91, de 22 de Janeiro), mas

parece-me essencial esclarecer com clareza quais os procedimentos a adoptar em eventuais casos futuros de pagamento de retroactivos e retenção na fonte do IRS respectivo.

Permito-me começar por recordar que o erro de retenção na fonte cometido por essa Escola consistiu em ter somado os retroactivos pagos à Reclamante em Fevereiro e Maio à retribuição daqueles meses, incluindo tudo na mesma parcela para efeitos de aplicação da taxa de IRS a reter na fonte. Ao não distinguir entre retroactivos e vencimento do mês, a Escola aplicou à Reclamante a taxa que lhe seria aplicável se auferisse aqueles montantes totais a título de retribuição mensal, isto é, 23,5% em Fevereiro e 22,5% em Maio.

A correcção a efectuar, segundo a Reclamante

Segundo a interessada, a taxa de retenção na fonte que deveria ter incidido sobre os retroactivos que lhe foram pagos em Fevereiro e em Maio de 2000 seria de 21,5%. Apurando a diferença entre o valor que resultaria da aplicação dessa taxa àqueles retroactivos e o valor que foi efectivamente retido pela Escola, conclui a interessada que lhe deveria ter sido restituído o montante de 7.844\$00 relativamente ao acerto de contas de Fevereiro/2000 e o montante de 3.564\$00 relativamente ao acerto de contas de Maio/2000. Ou seja, segundo a interessada, a Escola deveria ter-lhe restituído 11.408\$00 e não os 5.428\$00 que lhe restituiu em Dezembro de 2000.

A correcção efectuada pela Escola

Não foram estes os cálculos efectuados pela Escola, nem deveriam ser, pois os mesmos não se encontram correctos, como terei oportunidade de esclarecer adiante.

Ocorre, porém, que também os cálculos efectuados pela Escola, demonstrados no v/ fax de 30 de Março p.p., se revelam apenas parcialmente correctos.

É que, se esses cálculos revelam ter a Escola detectado o erro cometido, de somar os retroactivos ao valor da retribuição mensal, esses mesmos cálculos também revelam que a Escola incorreu em novo erro, ao aplicar a regra prevista na **alínea a)**, nº 1, artigo 7º, do Decreto-Lei nº 42/91, de 22 de Janeiro, a uma situação que está prevista, não naquela disposição legal, mas sim na norma constante da **alínea b)** do mesmo nº 1 do artigo 7º do Decreto-Lei nº 42/91, de 22 de Janeiro.

Constatará V. Ex^a, através da leitura atenta de cada uma das disposições legais mencionadas, que o procedimento previsto na alínea a) - que consiste em reportar os rendimentos ao mês a que respeitam, recalculer o imposto devido nesse mês e reter, no mês de pagamento dos retroactivos, apenas a diferença entre o que devia ter sido retido e o que fora efectivamente retido - é aplicável apenas quando estão em causa

retroactivos referentes ao mesmo ano em que ocorre o seu pagamento e respectiva retenção na fonte de IRS.

Se, pelo contrário, se trata de retroactivos de anos anteriores, já a retenção deve ser efectuada, não segundo aquela regra, mas sim de acordo com a constante da **alínea b)** da mesma disposição legal, isto é, a retenção deverá *“ser efectuada mediante as taxas para o efeito aprovadas por despacho do Ministro das Finanças, em cuja aplicação se terá em conta a última remuneração ou pensão mensal, pagas ao titular pela entidade devedora”*. Estas taxas são as constantes de tabela especial para rendimentos susceptíveis de reporte: no caso da retenção para 2000, a tabela X (trabalho dependente susceptível de reporte), aprovada pelo Despacho n.º 9807/2000 (2.ª série) do Ministro das Finanças, in DR II, de 12.05.2000, págs 8265 e sgts, alterada pela Rectificação n.º 1627/2000, de 30.05., publicada no DR II de 08.06.2000, págs 9832.

O erro cometido pela Escola quando corrigiu a retenção efectuada em Fevereiro/2000 consistiu em aplicar a regra constante da alínea a) do artigo 7.º, n.º 1, do supra citado Decreto-Lei n.º 42/91, quando estava em causa uma situação que apenas parcialmente estava prevista naquela alínea (só o acerto referente a Janeiro/2000 devia ter seguido esta regra), sendo que a maior parte dos acertos a efectuar (os referentes aos retroactivos de Outubro, Novembro, Dezembro e Subsídio de Natal de 1999) deveriam ter seguido as regras constantes da alínea b) da mesma disposição legal.

Porém, como se verá adiante, daqui não resultou prejuízo para a Reclamante, pois a aplicação da tabela especial para rendimentos susceptíveis de reporte, prevista na alínea b), levaria a que lhe fosse devolvido valor inferior ao que lhe foi devolvido em Dezembro/2000 a título de acerto da retenção efectuada em Fevereiro .

Do que a Reclamante se pode queixar com razão, é do facto de a Escola do Cartaxo, embora advertida - pela própria interessada e pela Provedoria de Justiça -, de que havia acertos para fazer relativamente à retenção efectuada em Fevereiro e em Maio, apenas ter efectuado acertos relativamente à retenção ocorrida em Fevereiro. Quanto aos retroactivos pagos em Maio nada foi diligenciado.

Permito-me pois, para melhor identificação dos erros cometidos pela Escola E. B. 2, 3 do Cartaxo e para total elucidação dos termos em que este tipo de acertos deve ser efectuado, demonstrar seguidamente as operações que deveriam ter sido realizadas neste caso concreto, quando em Dezembro se pretendia rectificar os erros de retenção cometidos em Fevereiro e Maio de 2000.

A correcção que deveria ter sido efectuada

- **Quanto aos retroactivos pagos em Fevereiro/2000**

Estes retroactivos diziam respeito à mudança do índice 200 para o 210, reflectiram uma alteração do vencimento ilíquido de 301.800\$00 para 316.900\$00 (aumento de 15.100\$00) e reportaram-se aos meses de Outubro, Novembro, Dezembro e Subsídio de Natal de 1999 e ainda ao mês de Janeiro de 2000.

De acordo com as supra enunciadas regras do artigo 7º do Decreto-Lei nº 42/91, deveriam ter sido efectuadas as seguintes operações em Fevereiro de 2000:

Aos 4 meses de 1999 (Out./Nov./Dez./Subs.Natal) corresponde um total de retroactivos de 60.400\$00 (15.100\$00 x 4).

Nos termos do artigo 7º, nº 1, alínea b), do Decreto-Lei nº 42/91, de 22 de Janeiro, e por aplicação da tabela de retenção específica para rendimentos susceptíveis de reporte (tabela X do supra citado despacho nº 9807/2000, do Ministro das Finanças, que aprovou as tabelas de retenção para 2000, com a alteração introduzida pela Rectificação, também supra citada, nº 1627/2000), deveria ser aplicada àqueles 60.400\$00 de retroactivos uma taxa de retenção de 35%, por ser essa a taxa aplicável a “casados, dois titulares” cuja última remuneração mensal paga pela entidade patronal estivesse compreendida entre os 230.714\$00 e os 415.173\$00.

Ou seja, quanto aos retroactivos de 1999 deveria ter sido efectuada retenção de 21.140\$00 (60.400\$00 x 35%).

Quanto aos retroactivos ainda pagos em Fevereiro/2000 mas já referentes a Janeiro/2000, aí sim, tem aplicação a regra do artigo 7º, nº 1, alínea a), do Decreto-Lei nº 42/91, de 22 de Janeiro, complementada pelas tabelas normais de retenção também aprovadas pelo despacho do Ministro das Finanças acima mencionadas, mas sendo neste caso aplicável a tabela III (trabalho dependente, casado, dois titulares): em Janeiro/2000 fora retido à Reclamante 61.860\$00 (301.800\$00 x 20,5%) quando deveria ter sido retido 68.130\$00 (316.900\$00 x 21,5%), pelo que em Fevereiro deveria ter sido retido de IRS apenas a diferença, isto é, 6.270\$00 (68.130\$00 – 61.860\$00).

Por último, deveria ser efectuada a retenção referente ao mês de Fevereiro, excluídos os retroactivos (316.900\$00 x 21,5% = 68.130\$00).

Em suma, no mês de Fevereiro/2000 deveria ter sido retido à Reclamante:

21.140\$00 (relativamente a retroactivos de 1999) + 6.270\$00 (relativamente à diferença entre o que retivera em Janeiro/2000 e o que devia ter retido) + 68.130\$00 (retenção sobre o vencimento referente a Fevereiro/2000), num **total de 95.540\$00**.

Uma vez que lhe fora retido na fonte o valor de 92.210\$00, **o acerto referente a Fevereiro de 2000 implicaria reter adicionalmente à Reclamante o valor de 3.330\$00** (95.540\$00 – 92.210\$00).

- **Quanto aos retroactivos pagos em Maio/2000**

Como acima ficou dito, a Escola, contrariamente ao que era seu dever, não efectuou qualquer correcção referente à retenção na fonte efectuada por ocasião do pagamento de retroactivos ocorrido em Maio de 2000.

Neste caso, os retroactivos diziam respeito a um aumento de 2,5% nos vencimentos dos meses de Janeiro a Abril de 2000. Ao índice 210 da Reclamante correspondia uma remuneração mensal de 316.900\$00 que passou para 324.800\$00 a partir de Janeiro de 2000.

Estando em causa retroactivos referentes ao mesmo ano, seria aqui aplicável a regra constante do artigo 7º, nº 1, alínea a), do Decreto-Lei nº 42/91, de 22 de Janeiro.

Haveria, então, em primeiro lugar, que apurar quanto a Reclamante teria pago de IRS se houvesse recebido, desde Janeiro, o ordenado mensal de 324.800\$00. Aplicada mais uma vez a tabela III (trabalho dependente, casado, dois titulares), a retenção correspondente é de 21,5%, logo, deveria ter retido por mês 69.832\$00 (324.800\$00 x 21,5%).

Em segundo lugar, apurar-se-ia quanto a Reclamante retivera efectivamente nos meses em que ainda não recebera o ordenado actualizado. Verifica-se que retivera 68.133\$00 (316.900\$00 x 21,5%).

Por último, far-se-ia a diferença entre o que deveria ter sido e o que fora efectivamente retido por mês: $69.832\$00 - 68.133\$00 = 1.699\$00$.

Atendendo a que estavam em causa retroactivos referentes a 4 meses, haveria que reter à Reclamante, em Maio, o valor de **6.796\$00** (1.699\$00 x 4).

A este valor acresceria a retenção normal do mês de Maio, isto é, **69.832\$00** (324.800\$00 x 21,5%), pelo que o total a reter em Maio de 2000 seria de 76.628\$00 (69.832\$00 + 6.796\$00).

Uma vez que lhe foi retido, nesse mês, erradamente, o montante de 80.190\$00, haveria que efectuar a correcção devida restituindo-lhe a diferença, isto é **3.562\$00** (80.190\$00 – 76.628\$00).

Em suma, a correcção que a Escola efectuou em Dezembro deveria ter sido no sentido de restituir à Reclamante a diferença entre o que lhe foi retido a mais em Maio de 2000 e a menos em Fevereiro de 2000, isto é, **232\$00** (3.562\$00 – 3.330\$00).

Tem razão, portanto, a Reclamante, quando alega que as contas efectuadas pela Escola do Cartaxo não se encontram correctas, mas não tem razão quando se afirma prejudicada, uma vez que o erro cometido foi em seu favor e não contra si: recorde-se

que recebeu 5.428\$00 e não os 232\$00 devidos, o que acaba por consubstanciar uma situação de retenção na fonte em valor inferior ao devido.

Pelo exposto, concluo chamando a especial atenção de V. Ex^a para que, futuramente, diligencie no sentido de que a correcção de erros de retenção na fonte ocorra na primeira retenção a que deva proceder-se após a detecção do erro, por ser essa a imposição legal constante do artigo 91º, nº 4, do Código do IRS, norma que, permito-me realçar, erige a correcção imediata dos erros de retenção em dever da entidade pagadora de rendimentos, não em mera faculdade.

Igualmente importante se revela instruir os serviços dessa Escola responsáveis pelo processamento de salários, a fim de que, no pagamento de retroactivos e cálculo da respectiva retenção na fonte, distingam claramente entre as situações previstas na alínea a) do artigo 7º do Decreto-Lei nº 42/91, de 22 de Janeiro e as previstas na alínea b) da mesma disposição legal, uma vez que o respectivo tratamento é, como se viu, diferente.

A importância de uma correcta aplicação das normas de retenção na fonte é tanto maior quanto é certo que, atento o carácter imperativo de tais normas, o seu incumprimento, ainda que parcial (como foi o presente caso, em que a Escola não deixou de reter imposto mas acabou por efectuar retenção inferior à devida), pode originar consequências desfavoráveis para a entidade pagadora de rendimentos, nomeadamente responsabilidade contra-ordenacional pela prática da infracção prevista e punida pelo nº 4 do artigo 29º do Regime Jurídico das Infracções Fiscais Não Aduaneiras, aprovado pelo Decreto-Lei nº 20-A/90, de 15 de Janeiro (não entrega de prestação tributária que, embora não tenha sido deduzida, o devesse ser). O facto de o montante em causa no presente processo ser diminuto, retira à situação a gravidade que poderia assumir caso estivessem em causa valores mais elevados.

Esperando ter desta forma contribuído para a regularização dos procedimentos da Escola E. B. 2, 3 do Cartaxo nesta matéria, não quero deixar de manifestar a minha disponibilidade para o eventual esclarecimento de alguns pontos constantes da presente comunicação que V. Ex^a considere menos claros ou merecedores de maior desenvolvimento.

Uma vez que o Gabinete de Gestão Financeira do Ministério da Educação acompanhou a situação que deu origem à abertura do presente processo, remeti nesta data ao respectivo Director cópia do presente ofício, do qual dei igualmente conhecimento à docente A.....

Com os melhores cumprimentos,

O Provedor de Justiça

H. Nascimento Rodrigues