

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO | FISCAL

Acórdão Uniformizador

Processo

Data do documento

Relator

0407/18.7BALS

8 de maio de 2019

Aragão Seia

DESCRIPTORIOS

CIRS > Compensação pela cessação do contrato > Contagem da antiguidade do trabalhador

SUMÁRIO

Uniformiza-se jurisprudência no sentido de que a antiguidade a que se refere o disposto no artigo 2º, n.º 4, al. b) do CIRS respeita unicamente à antiguidade do trabalhador na entidade devedora da compensação/indenização pela cessação do contrato de trabalho.

TEXTO INTEGRAL

Acordam no Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:

A....., cabeça de casal da herança de B....., residente em Rua, n.º, 2775-....., Parede, contribuinte n.º, inconformada, recorre da decisão arbitral do CAAD de 16 de março de 2018, proferida no Processo n.º 505/2017-T por se encontrar em contradição com o acórdão do TCA Sul, de 21.09.2010, proferido no processo n.º 03748/10.

Alegou, tendo apresentado para o efeito as seguintes conclusões:

A. A Decisão Arbitral Recorrida encontra-se em contradição sobre mesma questão fundamental de direito, e de facto, com o douto Acórdão do TCA Sul de 21 de setembro de 2010, Processo n.º 03748/10, Rel. Eugénio Sequeira, sendo admissível, e encontrando-se em prazo, o recurso ao abrigo do disposto no n.º 2 do artigo 25.º do RJAT.

B. Verificam-se os pressupostos de admissibilidade do recurso: o mesmo fundamento de direito, a não alteração substancial da regulamentação jurídica aplicável ao caso e a solução oposta nos dois arestos.

C. Relativamente à mesma questão fundamental de direito, num quadro de identidade substancial quer quanto a aspetos factuais quer quanto às disposições legais aplicáveis, a Decisão Arbitral Recorrida e o Acórdão Fundamento consagraram soluções jurídicas opostas.

D. A Decisão Arbitral Recorrida decide no sentido de considerar para efeitos de isenção de IRS apenas a

antiguidade e o exercício de funções na entidade pagadora da indemnização por cessação de contrato de trabalho, desconsiderando a legislação laboral aplicável ao caso.

E. Por sua vez, o Acórdão Fundamento determina, e bem, que não tendo o legislador fiscal definido o conceito de antiguidade do trabalhador, vigora o disposto no direito laboral.

F. Pelo que, encontrando-se tal conceito definido no ACT aplicável ao sector de atividade em causa (bancário), determina, sem mácula, o Acórdão Fundamento que o referido ACT constitui fonte imediata do direito laboral, e é o conteúdo deste conceito tal como aqui se encontra definido, que é o aplicável em sede de incidência do IRS.

G. A Decisão Arbitral segue posição contrária também em relação ao Acórdão do TCA Sul de 12 de março de 2013, proferido no Processo n.º 05971/12, Rel. Joaquim Condesso e ao Acórdão do TCA Sul de 11 de maio de 2004, Processo n.º 06002/01, Rel. Dulce Neto. H. Em sede do Tribunal Arbitral, naturalmente à exceção da Decisão Arbitral Recorrida, as decisões seguem e citam a jurisprudência consolidada do TCA Sul (Processos n.º 06002/01, 03748/10 e 05971/12).

I. Não existe jurisprudência recentemente consolidada do STA sobre a questão de direito aplicável à factualidade provada no tribunal arbitral in casu.

J. Acresce que tendo em conta a data de prolação de várias decisões do TCA Sul (Processos n.º 06002/01, 03748/10 e 05971/12), se o legislador entendesse que a leitura da lei aí plasmada carecia de alterações, já teria procedido à alteração ou correção do texto da lei.

K. Mal andou a Decisão Arbitral Recorrida ao decidir como decidiu, julgando improcedente o pedido de pronúncia arbitral quanto a parte da Liquidação n.º 2017 0015396371 e Demonstração de Acerto de Contas n.º 2017 00005353190, referente a indemnização por cessação de contrato de trabalho.

L. De facto, a interpretação realizada na Decisão Arbitral Recorrida revela-se flagrantemente desrespeitadora do acervo normativo aplicável à matéria em análise, porquanto a norma ínsita tem sido interpretada pela jurisprudência consolidada do TCA Sul e do Tribunal Arbitral.

M. Os instrumentos de regulamentação coletiva são aplicáveis por remissão expressa do Código do Trabalho.

N. De acordo com o ACT do Sector Bancário, a antiguidade corresponde àquela que o trabalhador detenha por todo o tempo de serviço prestado em Portugal nas instituições de crédito com atividade em território português.

O. É ilegal qualquer interpretação que exclua os 19 anos de serviço ao abrigo do, devendo a antiguidade de B..... ser efetivamente reportada a outubro de 1987, o que equivale a uma antiguidade de 26 anos.

P. A Decisão Arbitral Recorrida incorre numa interpretação isolada e solitária e afirma invocando a violação da reserva de lei formal, olvidando o que se tem entendido por fontes do Direito Laboral.

Q. Tal como preconizado no Acórdão Fundamento, é hoje unânime no direito laboral que são três as fontes que podem estabelecer a antiguidade: a Lei, o Contrato Individual de Trabalho e os Instrumentos de Regulação Coletiva de Trabalho.

R. A Decisão Arbitral Recorrida vem invocar a violação do Princípio da Igualdade, considerando que se trata da aplicação de regimes diferentes em função da natureza do serviço prestado; todavia sobre esta questão

o Acórdão Fundamento é, mais uma vez, claro: invocar a violação do Princípio da Igualdade nestes casos apenas resultará pelos termos incorretos em que tais premissas são colocadas.

S. Para que se verifique a violação do Princípio da Igualdade seria necessário invocar, em primeira linha, outro concreto instrumento de regulamentação coletiva que fizesse reportar a antiguidade do trabalhador em caso similar, por referência apenas ao tempo de trabalho prestado nesta sua última entidade patronal, o que não se verifica in casu.

T. Conclui, e bem, o Acórdão Fundamento que caso fosse fixada uma forma de contagem da antiguidade por referência ao tempo prestado apenas na última entidade patronal, este entendimento seria violador de tal norma do artigo 13.º da Constituição.

U. Nestes termos, verifica-se a contradição entre os julgados, devendo fixar-se jurisprudência no sentido adotado no Acórdão Fundamento, por ser o único entendimento conforme com a Constituição, a legislação fiscal e a legislação laboral em vigor.

Termos em que se requer a V. Exas. a admissibilidade do presente recurso e o reconhecimento da contradição entre os julgados, bem como a revogação da Decisão Arbitral Recorrida, fixando jurisprudência no sentido adotado no duto Acórdão Fundamento, concluindo-se a final pela declaração de ilegalidade e anulação do ato tributário em apreço por vício de violação de lei, incluindo constitucional, salvo no que diz respeito aos juros compensatórios e juros indemnizatórios, cujo tribunal arbitral julgou procedente.

Contra-alegou a Autoridade Tributária e Aduaneira, concluindo:

I. O "conceito" de antiguidade - "antiguidade" de per se, sem qualquer qualificativo - em sede laboral não comporta uma especial densidade científica que o afaste significativamente do sentido da linguagem corrente: traduzindo, tal como noutros contextos jurídicos, um hiato juridicamente relevante com efeitos diversos, entre um determinado termo inicial e um determinado termo final.

II. Embora sobretudo os instrumentos de regulamentação coletiva de trabalho aduzam vários qualificativos à antiguidade laboral, a verdade é que o Código do Trabalho (seja o atual, seja o anterior) não define o que seja "antiguidade" nem apresenta uma qualificação unívoca dela, detetando-se, contudo, à saciedade, a prevalência da noção de "antiguidade na empresa", incluindo em matéria de cessação do contrato de trabalho.

III. Conforme o artigo 339.º do Código do Trabalho de 2009 (cf. artigo 383.º do Código do Trabalho de 2003), interpretando a expressão "indenização" também como "compensação", em matéria de cessação do contrato de trabalho podem os instrumentos de regulamentação coletiva de trabalho regular os critérios de definição de indemnizações (compensações) e os prazos de procedimento e de aviso prévio, podendo ainda regular os valores de indemnizações (compensações) mas, neste caso, dentro dos limites fixados no Código; matérias que estão excluídas da disponibilidade das partes no contrato de trabalho.

IV. Da caducidade do contrato de trabalho, do despedimento por causas objetivas, da substituição da reintegração decorrente da ilicitude do despedimento ou da resolução do contrato pelo trabalhador com fundamento em ato ilícito do empregador - isto é, das situações que dão origem às referidas compensações ou indemnizações - tem de distinguir-se o acordo de distrate/revogação do contrato individual de trabalho, em que não está limitada a liberdade contratual e, assim, a autonomia negocial entre as partes, podendo

estas acordar entre si contrapartidas pecuniárias várias pela cessação contratual, porventura traduzidas numa compensação pecuniária global que, não tendo de respeitar limites legais, está na inteira disponibilidade das partes.

V. Mesmo não entrando na análise do âmbito subjetivo de aplicação dos instrumentos de regulamentação coletiva de trabalho, importa concluir que, para além do regime indemnizatório por substituição da reintegração decorrente da ilicitude do despedimento, tais instrumentos não incidem sobre as compensações/indemnizações por caducidade do contrato de trabalho, por despedimento por causas objetivas, por resolução do contrato pelo trabalhador com fundamento em ato ilícito do empregador ou por acordo de distrato/revogação do contrato de trabalho; matérias que estão, portanto, arredadas dos efeitos normativos emergentes da tal Cláusula 17.^a tão simplesmente por não integrarem "todos os efeitos previstos" em tais instrumentos.

VI. Ao regime do artigo 2.º, n.º 4, do Código do IRS subjaz uma notória vocação anti-abuso, própria das cláusulas especiais preventivas da evasão fiscal, vocação que tem especial razão de ser, pois não seriam em qualquer caso aceitáveis acordos que dispusessem sobre antiguidade laboral reconhecendo antiguidades meramente artificiais e impondo tal reconhecimento para efeitos de delimitação negativa da incidência de imposto.

VII. O recurso à norma do artigo 11.º, n.º 2, da LGT pressupõe - face ao inciso final desta "salvo se outro decorrer diretamente da lei" - a inexistência na norma da atual alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS de um qualquer sentido próprio de antiguidade, algo que o Acórdão Fundamento, de 21-09-2010 parece ter dado a priori por assente; já os Acórdãos do Tribunal Central Administrativo Sul de 11-05-2004 e de 12-03-2013, embora detetando naquela norma do IRS um tal sentido próprio, logo este obnubilaram para, sem se darem conta do ilogismo em que caíam, justificarem com o artigo 11.º, n.º 2, da LGT a busca de um sentido considerado menos restritivo.

VIII. O recurso à norma do artigo 11.º, n.º 2, da LGT sempre implicaria, logicamente, a assunção prévia de um critério metodologicamente válido que permitisse optar por uma das múltiplas qualificações de antiguidade existentes no âmbito laboral, com exclusão de todas as demais, algo que aqueles Acórdãos não expressaram de todo.

IX. A questão que se coloca é a de saber se a norma da alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do IRS, enquanto titular de um sentido próprio de "antiguidade na empresa" que se comprova existir, pode ser permeável a outras qualificações de antiguidade acordadas em instrumentos jurídicos de natureza negocial, bilaterais ou coletivos, que imponham à entidade devedora da prestação pecuniária referida nessa norma uma antiguidade maior do que a correspondente à duração da relação contratual outorgada por tal entidade.

X. A razão por que o legislador conjugou, alternativa e inclusivamente, as expressões "de antiguidade" "ou" "de exercício de funções" tem a ver com a necessidade de uma previsão normativa abrangente, de molde a acolher as múltiplas situações geradoras dos rendimentos de trabalho dependente, respetivamente o contrato de trabalho ou de prestação de serviços, por um lado, e o exercício de função, serviço ou cargo público, por outro lado.

XI. O espírito da lei não apenas reclama aquele sentido de "antiguidade na entidade devedora" ou "antiguidade na empresa" como não admite, de todo, que nesta antiguidade empresarial se considerem,

para além da antiguidade inerente à efetiva duração da relação contratual outorgada por aquela entidade devedora, majorações decorrentes de instrumentos jurídicos negociais.

XII. É que, por um lado, vários são os momentos histórico-sistemáticos e teleológicos que, ao nível infraconstitucional, só são compatíveis, seja com a "antiguidade na entidade devedora", seja com a inadmissibilidade da consideração nesta antiguidade, correspondente à efetiva duração da relação contratual outorgada por aquela entidade, de majorações decorrentes de instrumentos jurídicos negociais.

XIII. Por outro lado, existem pujantes momentos do sistema constitucional - inerentes, seja ao princípio da igualdade, seja ao princípio da legalidade em matéria de incidência fiscal, cujos corolários de igualdade, responsabilidade e segurança reclamam uma intensa determinabilidade - que inequivocamente pressupõem na norma da atual alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS uma "antiguidade" referenciada à "entidade devedora" e que não admitem, face ao elemento teleológico aferido pela finalidade da exclusão da incidência fiscal estatuída naquela mesma norma, que instrumentos jurídicos negociais se permitissem, através de majorações da antiguidade inerente à efetiva duração da relação contratual outorgada por aquela entidade, delimitar voluntariamente a amplitude dessa exclusão da incidência fiscal.

Termos em que e, com o douto suprimento de V. Exas., deve decidir-se no sentido do deliberado na decisão arbitral ora recorrida, uma vez que a decisão arbitral recorrida fez uma correta apreciação e aplicação da alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS, quanto ao conceito de antiguidade apenas considerando o tempo de trabalho prestado na entidade com a qual o Recorrente rescindiu o contrato de trabalho.

O Ministério Público junto deste Supremo Tribunal emitiu pronúncia ao abrigo do disposto no artigo 146º, n.º 1 do CPTA no sentido de não resultarem reunidos os requisitos de que depende a admissão do recurso interposto por oposição ou contradição.

Respondeu a recorrente conforme consta de fls. 97 a 102.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

Na decisão recorrida levou-se ao probatório a seguinte matéria de facto:

-B... exerceu funções no Grupo C... no período entre 14 de outubro de 1987 e 15 de janeiro de 2006, conforme Certificado de Trabalho emitido pelo C...;

-B..., quando cessou as suas funções com o Grupo C..., em janeiro de 2006, não auferiu qualquer montante a título de indemnização ou compensação, pela cessação do respectivo contrato de trabalho;

-A 9 de janeiro de 2006 foi celebrado um contrato de trabalho entre o D... e B..., que produziu efeitos desde 16 de janeiro de 2006;

-No que respeita a sua categoria profissional, a Cláusula 2.ª (Funções) do Contrato de Trabalho determina que exercia funções de Membro da Comissão Executiva, sendo-lhe atribuída a categoria profissional de Diretor;

-A remuneração mensal ilíquida que B... auferia era de € 11.430,00, conforme condições reguladas na Cláusula 4.ª (Retribuição) do Contrato de Trabalho, que foi posteriormente actualizada para € 14.285,71, pago em 14 prestações mensais, com o Aditamento ao Contrato de Trabalho que consta do documento n.º 5 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido;

-No contrato inicial, ficou regulado na Cláusula 7.ª (Antiguidade) o seguinte:

«1. O Banco garante ao Segundo Outorgante B... a antiguidade decorrente da prestação de serviço a outras instituições de crédito, desde 14/10/1987 documentalmente provada, com as seguintes especificações:

a) Para efeitos do Fundo de Pensões do D..., o Primeiro Outorgante terá em consideração o tempo de serviço prestado a outras instituições de crédito, sendo o montante da pensão de reforma por invalidez presumível calculado de acordo com o regime previsto no ACTV dos bancários.

b) A parte de reforma correspondente ao tempo de serviço prestado pelo Segundo ao Primeiro Outorgante será calculada nos termos da Cláusula 6.ª do Plano de Pensões do D... .

c) O tempo de serviço prestado a outras instituições de Crédito anteriormente a assinatura do presente contrato não será tido em conta para o cálculo do número de diuturnidades»

-Na Cláusula 12.ª (Normas Aplicáveis) do Contrato de Trabalho ficou regulado o seguinte:

«No omissis aplica-se o ACTV para o Sector Bancário, com as ressalvas constantes no BTE, 1.ª Série, n.º 42 de 15.11.94 e a lei geral do trabalho»;

-Esta cláusula é replicada na Cláusula 14.1 do Aditamento ao Contrato de Trabalho que determina que serão aplicáveis os instrumentos de regulamentação colectiva em vigor para o sector;

-O D... subscreveu o referido ACT e que o trabalhador em causa encontrava-se filiado no Sindicato, efectuando o pagamento de quotas;

-O D... subscreveu o ACT com a seguinte ressalva:

«Na contagem do tempo de serviço para quaisquer efeitos emergentes do ACT, contarão apenas o tempo de serviço prestado às próprias instituições signatárias de presente ressalva, acrescido eventualmente do tempo de serviço prestado a outras instituições ou empresas, mas, neste caso, desde que tal resulte de acordo individual entre aquelas e o trabalhador»;

-A 26 de Fevereiro de 2013 foi celebrado o Acordo de Revogação do Contrato de Trabalho (adiante “Acordo de Revogação”), com efeitos a 31 de Maio de 2013;

-Do Considerando B do referido acordo consta o seguinte:

Que as Partes acordaram reconhecer a antiguidade do Colaborador decorrente da prestação de atividade a outras instituições de crédito desde 14 de outubro de 1987, de acordo com a cláusula 7.ª do Contrato, nos termos e para os efeitos da cláusula 17.ª do Acordo Coletivo de Trabalho para o Setor Bancário (doravante, o “ACT”), nos termos da ressalva oposta pelo Banco, que faz depender a relevância da contagem desse tempo de serviço prestado a outras instituições de crédito de acordo individual entre o Banco e cada concreto trabalhador, acordo esse que, no caso do Colaborador, efetivamente existiu e agora reiteram para todos os efeitos legais, designadamente os expostos na doutrina subjacente ao acórdão de 21 de setembro de 2010 do Tribunal Central Administrativo Sul (EUGÉNIO SEQUEIRA), no proc. 03748/10»;

-Para efeitos de indemnização, a Cláusula 2.ª do Acordo de Revogação determina que em contrapartida do

distrato do Contrato de Trabalho, o Banco obrigava-se a pagar a B... a quantia ilíquida de € 750.000,00 (setecentos e cinquenta mil euros) como compensação pecuniária global, quantia essa que foi efetivamente recebida por B... e incluída no recibo de vencimento de Junho de 2013, com a descrição «Comp. Cess. Mútuo Acord», e sobre a qual se discute a incidência em sede de IRS;

-Em 2014 foi submetida a Declaração de IRS por B... e a Requerente, referente a 2013, que consta do documento n.º 9 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido, tendo sido declarado como montante global de rendimentos auferidos no âmbito da Categoria A o valor global de € 406.420,02;

-Nessa declaração foi considerado pelos declarantes que dos € 750.000,00 referidos apenas estava sujeito a IRS o montante de € 232.502,24, por aplicação do disposto na alínea h) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS, por o montante de € 517.497,76 ter sido considerado indemnização isenta, montante este calculado tendo em conta o valor médio de € 19.903,76 das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto auferidas nos últimos 12 meses e 26 anos de antiguidade;

-Dessa declaração resultou IRS a pagar, que foi pago, por referência ao ano de 2013, o valor de € 26.687,76;

-Foi efectuada uma inspecção tributária à Requerente ao abrigo da OI 2016..., em sede de IRS, ao exercício de 2013, na qual foi elaborado o Relatório da Inspeção Tributária que do processo administrativo, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais o seguinte:

III - DESCRIÇÃO DOS FACTOS E FUNDAMENTOS DAS CORRECÇÕES MERAMENTE ARITMÉTICAS

III.1.1 - DILIGÊNCIAS EFETUADAS

Na sequência do anteriormente exposto, de acordo com os elementos obtidos, verificamos que o sujeito passivo (B...) recebeu em 2013, uma indemnização no valor de € 750 000,00 considerando não ter declarado o montante de € 370 700,71.

Neste âmbito, ao abrigo do n.º 4 do art.º 57º do Código do IRS, o sujeito passivo A... cabeça de casal da herança de B..., foi devidamente notificada, através do N/ Ofício n.º..., de 2016.02.25, comunicando que deveria substituir a declaração de rendimentos supra referida, acrescentando a parte da indemnização que não foi declarada, no montante de € 370 700,71.

Salientando-se ainda, que a falta de apresentação da referida declaração nos prazos fixados (15 dias) a AT, deverá proceder à liquidação oficiosa de acordo com os elementos disponíveis, nos termos do n.º 4 do art.º 65.º do CIRS.

No caso em apreço, não veio aduzir ao processo qualquer esclarecimento ou elementos de prova, o sujeito passivo devidamente notificado, para apresentar a declaração de substituição ao exercício de 2013, na qualidade de cabeça de casal de B..., de acordo com o art.º 29.º da Lei Geral Tributária que estabelece no seu n.º 2 que "as obrigações tributárias originais e subsidiárias transmitem-se mesmo que não tenham sido ainda liquidadas, em caso de sucessão universal por morte, sem prejuízo do benefício de inventário."

Neste sentido, reportando à matéria em causa, verificamos divergências de entendimentos, para efeitos de cálculo da importância a excluir de tributação, quanto à rubrica - antiguidade, concretizando, considerar o tempo de serviço prestado na entidade devedora (tempo de serviço - 7,38), ou a antiguidade considerada pelo D... (tempo de serviço - 26), no cálculo da parcela da indemnização sujeita a tributação em sede de

IRS.

III.1.2 - DO DIREITO RELEVANTE

Sobre a matéria que aqui se reputa como circunstancialmente relevante e de realçar o disposto na al. b) do n.º 4 do art.º 2.º do CIRS, que determina que ficam sujeitas a tributação as importâncias auferidas "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 fracção 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."

Da exegese do referido normativo legal, deve concluir-se que nos casos de recebimento de indemnizações por extinção do contrato de trabalho, a lei consagra uma não sujeição a imposto (delimitação negativa da incidência objectiva do IRS em sede de categoria A) ainda que com um limite máximo. O limite da não sujeição é o valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos doze meses, multiplicado pelo número de anos, ou fracção, de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, 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.

Não obstante, mesmo colocando a hipótese de saber se o ACT bancário, no caso aplicado, poderia ter aqui em sede fiscal qualquer relevância, sabido que este não é lei (formal), parece ser de afastar por força do disposto no art.º 112.º da CRP e do art.º 1.º do Código Civil, pois, não tendo sido emanado por qualquer órgão estadual, ao abrigo da sua competência objectiva e nos limites materiais da respectiva competência subjectiva, antes emana do acordo de vontades formado entre as associações sindicais e patronais do sector de actividade, e no âmbito do domínio privado da vontade das partes, não constitui lei em sentido formal e próprio.

Por sua vez, o montante da compensação por distrato de contrato de trabalho (sendo a situação em análise), não é matéria limitada por nenhuma norma legal injuntiva e, por isso, nada impede as partes de, mesmo no caso de o negociarem em função da antiguidade do trabalhador, considerarem uma medida inferior ou superior aquela que o trabalhador efectivamente tenha.

Na ratio do preceito fiscal estará, segundo cremos a intenção de conceder uma espécie de benefício, excluindo de tributação e premiando com essa exclusão proporcionalmente mais quem há mais anos se mantém na entidade em que cessa o contrato ou o exercício de funções.

Salvo melhor opinião, não estaria certamente no espírito do legislador conceder uma maior exclusão de tributação a quem, não cumprindo este requisito, simplesmente acorde com a entidade empregadora (ou se prevaleça de uma convenção colectiva que assim o estabeleça) uma antiguidade que na realidade não tem o que excede a que efectivamente tem, ou seja, negociando sobre uma "medida" como se de um bem jurídico disponível se tratasse.

Cremos, por isso, que mesmo adoptando a interpretação segundo a qual a norma fiscal se refere apenas a antiguidade e havendo que recorrer ao direito laboral para preencher esse conceito, o conceito de antiguidade a perfilar deve ser o mais estrito, conceito "medida", de antiguidade na empresa, o que

conduz a solução idêntica àquela que temos por correcta e que entendemos resultar do próprio elemento literal, que é a de que o legislador fiscal pretendeu referir-se a "antiguidade ... na entidade devedora".

E aqui chegados, ainda a propósito do factor de antiguidade atentando ao disposto da referida norma legal, citamos a opinião de Manuel Faustino: "Não é oponível à administração fiscal a cláusula do ACTV sector bancário que impõe, na transferência de um trabalhador entre instituições de crédito, a contagem do tempo de antiguidade verificada na anterior ou anteriores instituições de crédito de que tenha sido trabalhador. Como, por maioria de razão, também o não são quaisquer acordos que, respeitando a garantia dos benefícios inerentes a antiguidade, hajam sido celebrados entre o trabalhador e a entidade patronal. Sem considerações que hoje poderiam ser propiciadas pela extensão subjetiva do conceito de entidade patronal operada pelo n.º 10 do art.º 2.º, uma vez que aquela assenta nas relações de domínio ou de grupo entre sociedades, independentemente da sua localização geográfica, reafirmamos aqui a conhecida orientação da Administração Fiscal segundo a qual o tempo de antiguidade relevante e, tão só, o tempo de antiguidade "adquirido" na entidade com que se cessa o contrato individual de trabalho, como literalmente decorre da lei, não parecendo haver qualquer margem para outro tipo de interpretação".

Não obstante, consideramos para efeitos de melhor consolidação da posição dos Serviços, quanto à matéria controvertida subjacente a estes processos, tendo em consideração que podem existir instrumentos jurídicos de natureza negocial que imponham à entidade devedora da compensação monetária referida na norma uma antiguidade maior do que a correspondente à duração da relação contratual atribuída pela entidade, foi o assunto reencaminhado a respetiva entidade competente o órgão da administração tributária central - Direção de Serviços do IRS, para superior apreciação e decisão.

Neste sentido, de 2016.06.14, veio a Direção de Serviços de IRS, pronunciar-se relativamente ao cálculo da indemnização para efeitos da al. b) do n.º 4 do art.º 2.º do Código do IRS relacionado com a sua aplicação aos trabalhadores do setor bancário abrangidos pelo respetivo ACT, tendo sido proferido o despacho em 2016.03.21, da Sr.ª Diretora Geral, foi sancionado o seguinte entendimento;

"As importâncias auferidas pelos trabalhadores do setor bancário, a título de indemnização pela cessação do contrato de trabalho, abrangidos pelo ACT, pagas pela última entidade na qual prestam serviço, sendo aplicável a regra de exclusão prevista na al. b) do n.º 4 do art.º 2.º do CIRS, deve ter em consideração para efeitos do respectivo cálculo apenas o número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na última entidade devedora dos rendimentos que, por força do elemento histórico-sistemático inerente à norma do actual n.º 10 do supra citado artigo, corresponde a "entidade empregadora/patronal", com a amplitude decorrente desta norma, bem como das situações de sucessão na posição desta entidade, máximo por efeito da equiparação inerente ao artigo 285.º do Código do Trabalho de 2009."

Pelo que se conclui, no presente caso de indemnização por rescisão do contrato de trabalho por mútuo acordo, entre o Sr. B..., e a sua entidade patronal o Banco D..., a solução mais consentânea, relativamente ao conceito de antiguidade para efeitos do cálculo do montante da compensação por cessação do contrato de trabalho não sujeito a tributação nos termos do n.º 4 do art.º 2.º do referido normativo legal, deve ter em consideração apenas o número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na última entidade devedora dos rendimentos, de acordo o entendimento propugnado pelos Serviços.

III.1.3 PROPOSTA DE CORREÇÃO

Face a todo o exposto, com especial relevo para o referido em III.1.2, salvo melhor opinião, deverão ser adicionados aos rendimentos obtidos no D..., o montante de € 370 700,71 ou seja, o rendimento inicial inscrito no Anexo A - Quadro 4, da declaração Mod. 3 de IRS, relativa ao exercício de 2013, deverá ser corrigido para o montante de € 777 120,73, conforme referido anteriormente.

-Na sequência da inspecção, a Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu a liquidação de IRS n.º 2017..., e a Demonstração de acerto de contas n.º 2017..., que inclui juros compensatórios, referente ao período de 2013;

-Em 25-07-2017, a Requerente pagou a quantia indicada liquidada;

-Em 12-19-2017, a Requerente apresentou o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.

No acórdão fundamento levou-se ao probatório a seguinte matéria de facto:

Em sede de probatório a M. Juiz do Tribunal “a quo” fixou a seguinte factualidade, a qual igualmente na íntegra se reproduz:

A) Em 26/5/1988, Jorge, ora Impugnante celebrou com o B..... - Banco, SA, um contrato de trabalho a prazo, com início em 30/5/1988;

B) No ano de 1988 o B..... - Banco, SA, procedeu aos descontos no vencimento do Impugnante para o Sindicato e para o SAMS;

C) O B.... - Banco, SA, foi incorporado no Banco, SA, a que lhe sucedeu o Banco,, SA;

D) Em 28/6/2000, o Impugnante apresentou ao banco P....., SA, um pedido de demissão com efeitos a partir de 21/8/2000;

E) Em 14/6/2000, o ora Impugnante celebrou com o Banco de, SA, um contrato de trabalho com efeitos reportados a 22/8/2000 donde constam, entre outras, as cláusulas seguintes: “Cláusula 2ª (Categoria Profissional) O segundo Contratante será admitido ao serviço do com a categoria de Director, Grupo 1, nível 16, nos termos estabelecidos no Acordo Colectivo de Trabalho Vertical do Sindicato dos Bancários do Sul e Ilhas (de ora em diante “ACTV”). (...)

Cláusula 9ª (Situações Omissas) O presente contrato fica sujeito, em todo o omissos, às disposições do ACTV, bem como às disposições dos instrumentos de regulamentação colectiva de trabalho que o revejam ou substituam, nos precisos termos em que o B.. a eles aderir.”;

F) Em 29/5/2001 foi celebrado entre o Impugnante e o Banco de, SA, um acordo de rescisão de contrato de trabalho que aqui se dá por integralmente reproduzido, donde se extrai por súmula o seguinte: “1 - O Banco e o Segundo Outorgante estão de acordo em fazer cessar as relações laborais emergentes do Contrato de Trabalho entre si celebrado, o qual produziu efeitos a partir de 31 de Maio de 1988”;

G) Na sequência de acção de fiscalização externa, ao Banco, SA, apurou a Inspecção Tributária que o Impugnante recebeu em 2001 uma indemnização no valor de € 215 868,33, considerando não ter declarado € 101 922,69;

H) Na sequência da audiência prévia do Impugnante, em 6/12/2005, pela Divisão de Liquidação de Impostos sobre o Rendimento e sua Defesa, da Direcção de Finanças de Lisboa, foi prestada informação

donde se extrai por súmula o seguinte: "(...) 5 - A entidade devedora é o B..., pelo que para o cálculo da parte da indemnização isenta de IRS é o período de tempo que o contribuinte esteve vinculado a esta entidade que conta. Pelo exposto propõe-se que não sejam atendidas as razões do contribuinte, mantendo-se as correcções à declaração de rendimentos do ano de 2001 (...)" - cf. documento de fls. 49;

I) Sobre a referida informação, recaiu despacho de concordância datado de 7/12/2005;

J) Foi efectuada liquidação adicional de que resultou um apuramento de imposto a pagar pelo Impugnante relativo a IRS de 2001, no valor de € 36 568,38;

Da admissibilidade do recurso por oposição de acórdãos.

Dispõe o artigo 25.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária - RJAT), ao abrigo da qual foi o presente recurso interposto, que a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é ainda susceptível de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo.

Também se colhe do n.º 3 do mesmo preceito legal que ao recurso previsto no número anterior é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime do recurso para uniformização de jurisprudência regulado no artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, contando-se o prazo para o recurso a partir da notificação da decisão arbitral.

Há, assim, primeiramente, saber se existe oposição entre a decisão arbitral recorrida e o Acórdão deste STA (rec. n.º 0171/11) invocado como fundamento quanto à mesma questão fundamental de direito e, após - caso seja de reconhecer a existência de tal oposição -, se a orientação perfilhada na decisão arbitral recorrida está ou não de acordo com a jurisprudência mais recentemente consolidada do Supremo Tribunal Administrativo, pois que apenas no caso de o não estar haverá que admitir o recurso, ex vi do n.º 3 do artigo 152.º do CPTA (aplicável por remissão do n.º 3 do artigo 25.º do RJAT).

Como se deixou consignado no acórdão do Pleno desta secção do STA de 4 de Junho de 2014, rec. n.º 01763/13, para apurar da existência de contradição sobre a mesma questão fundamental de direito entre a decisão arbitral recorrida e o acórdão fundamento é exigível «que se trate do mesmo fundamento de direito, que não tenha havido alteração substancial da regulamentação jurídica e que se tenha perfilhado solução oposta nos dois arestos: o que, como parece óbvio, pressupõe a identidade de situações de facto, já que sem ela não tem sentido a discussão dos referidos pressupostos. Sendo que a oposição também deverá decorrer de decisões expressas, que não apenas implícitas. (Cfr., neste sentido, os acórdãos do Pleno da Secção de Contencioso Tributário, de 25/3/2009, rec. n.º 598/08 e do Pleno da Secção de Contencioso Administrativo, de 22/10/2009, rec. n.º 557/08; bem como Mário Aroso de Almeida e Carlos Alberto Fernandes Cadilha, Comentário ao Código de Processo nos Tribunais Administrativos, 3ª ed., Coimbra, Almedina, 2010, pp. 1004 e ss.; e Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário, Anotado e Comentado, Vol. IV, 6ª ed., Áreas Editora, 2011, anotação 44 ao art. 279º pp. 400/403.)».

Vejamos se tais pressupostos se verificam nos casos dos autos.

Tanto a decisão recorrida como o acórdão fundamento do TCA Sul conheceram da legalidade de liquidações adicionais de IRS efectuadas ao abrigo do disposto no artigo 2º, n.º 4, al. b) do CIRS (4 - Quando, por qualquer forma, cessem os contratos subjacentes às situações referidas nas alíneas a), b) e c) do n.º 1, mas sem prejuízo do disposto na alínea d) do mesmo número, quanto às prestações que continuem a ser devidas mesmo que o contrato de trabalho não subsista, ou se verifique a cessação das funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa colectiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente, as importâncias auferidas, a qualquer título, ficam sempre sujeitas a tributação: a)...b) 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 fracção 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) que incidiram sobre montantes recebidos pelos impugnantes na sequência de acordos de cessação dos respectivos contratos de trabalho cuja regulamentação se encontrava abrangida pelos Acordos Colectivos de Trabalho do sector bancário.

Enquanto que no acórdão fundamento se entendeu que o montante de remuneração para efeitos de tributação, independentemente do critério utilizado entre as partes, é sempre o que exceda essa remuneração correspondente a um mês e meio multiplicado pelo número de anos ou fracção de antiguidade na entidade devedora, desta forma relevando o número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, pelo que a antiguidade do trabalhador, prestada na profissão ou sector de actividade, encontrada no âmbito laboral, releva em sede fiscal, e como no caso remonta a 31/05/1988, deve ser a data relevante também para efeitos fiscais, por expressa determinação legal da respectiva norma de incidência, já na decisão recorrida entendeu-se que a interpretação desta norma do CIRS compaginável com a Constituição é a que foi feita pela Autoridade Tributária e Aduaneira e está subjacente a liquidação impugnada, de que, para todos os trabalhadores, a antiguidade a atender é a antiguidade na entidade devedora da indemnização, à semelhança do que sucede com os gestores.

Ocorrendo, assim, uma contradição clara das duas soluções jurídicas encontradas para a mesma questão, está este Supremo Tribunal autorizado a dirimir o conflito de interpretação da norma constante do artigo 2º, n.º 4, al. b) do CIRS na redacção em vigor à data.

O princípio da igualdade tributária encontra-se expressamente consagrado, entre outros, nos artigos 13º e 104º da CRP, respeitando sempre a tributação os princípios da generalidade, da igualdade, da legalidade e da justiça material, cfr. artigo 5º, n.º 2 da LGT, não podendo de tais leis resultar a discriminação de qualquer profissão ou actividade nem prejudicar a prática de actos legítimos de carácter pessoal, sem prejuízo dos agravamentos ou benefícios excepcionais determinados por finalidades económicas, sociais, ambientais ou outras, cfr. artigo 7º, n.º 3 da mesma LGT.

Assim, a norma em apreço, bem como todas as outras que se compreendem no sistema fiscal português, ao visarem a satisfação das necessidades financeiras do Estado e de outras entidades públicas e promoverem a justiça social, a igualdade de oportunidades e as necessárias correcções das desigualdades

na distribuição da riqueza e do rendimento, cfr. artigo 5º, n.º 1, são gerais e abstractas não podendo das mesmas resultar uma discriminação positiva ou negativa injustificadas de grupos de cidadãos, ou de cidadãos individualmente considerados, e devem ser interpretadas tendo em conta a unidade do sistema jurídico, cfr. artigos 9º do Cód. Civil e 11º da LGT - 1 - Na determinação do sentido das normas fiscais e na qualificação dos factos a que as mesmas se aplicam são observadas as regras e princípios gerais de interpretação e aplicação das leis. 2 - Sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer directamente da lei. 3 - Persistindo a dúvida sobre o sentido das normas de incidência a aplicar, deve atender-se à substância económica dos factos tributários. 4 - As lacunas resultantes de normas tributárias abrangidas na reserva de lei da Assembleia da República não são susceptíveis de integração analógica.

Já vimos que a razão da discordância entre o acórdão fundamento e a decisão recorrida reside no facto de o primeiro entender a expressão antiguidade constante do artigo 2º, n.º 4, al. b) do CIRS, fazendo apelo ao ACT, como se referindo à totalidade da antiguidade do trabalhador, enquanto que na decisão recorrida fazendo-se apelo ao texto legal se entende tal antiguidade como se referindo apenas àquela a que se refere o vínculo laboral que liga o trabalhador à entidade devedora da quantia sujeita a tributação.

Relembremos então a redacção da norma em questão:

4 - Quando, por qualquer forma, cessem os contratos subjacentes às situações referidas nas alíneas a), b) e c) do n.º 1, mas sem prejuízo do disposto na alínea d) do mesmo número, quanto às prestações que continuem a ser devidas mesmo que o contrato de trabalho não subsista, ou se verifique a cessação das funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa coletiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente, as importâncias auferidas, a qualquer título, ficam sempre sujeitas a tributação:

- a) 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;
- b) 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, 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.

Seguindo as regras estabelecidas nos artigos 9º do Cód. Civil e 11º da LGT, bem como o princípio de que os termos próprios de outros ramos do direito, v.g. do direito do trabalho, devem manter o seu sentido originário, surpreende-se com facilidade que a norma em apreço visa tributar as prestações recebidas pelo trabalhador quando ocorre a cessação do contrato de trabalho (não está agora em causa a cessação de uma relação de emprego publico ou de “funcionalismo”) e, portanto, a noção de antiguidade usada nesta norma fiscal terá que estar relacionada com as normas do direito laboral que prevêem o pagamento de quaisquer quantias monetárias em caso de ocorrência da cessação da relação laboral, independentemente

do que seja estipulado pelas partes no caso de cessação por mútuo acordo, uma vez que o direito laboral não dá uma noção exacta do que se deve entender por antiguidade.

A cessação da relação laboral pode ocorrer, nos termos legais, por diversas formas, entre outras, despedimento ilícito, colectivo, por extinção de posto de trabalho, por inadaptação, rescisão pelo trabalhador com justa causa, rescisão pelo trabalhador com aviso prévio e, ainda, como no caso dos autos por mútuo acordo.

Não relevando agora as situações em que o trabalhador não tem legalmente direito a qualquer compensação por cessação da relação laboral, v.g. a rescisão com aviso prévio, resulta do Código do Trabalho, na redacção à data, artigos 366º, 372º e 379º que a compensação pela cessação do contrato de trabalho correspondente a x dias de retribuição base e diuturnidades por cada ano completo de antiguidade, artigos 391º e 392º, que a compensação se fixa entre x e y dias de retribuição base e diuturnidades por cada ano completo ou fracção de antiguidade e artigo 396º, o trabalhador tem direito a indemnização, a determinar entre x e y dias de retribuição base e diuturnidades por cada ano completo de antiguidade.

Em todas estas situações da cessação do contrato de trabalho a antiguidade refere-se ao período de tempo em que o trabalhador esteve ao serviço da entidade patronal devedora da compensação ou indemnização a que se referem tais normas, não se refere a toda a antiguidade do trabalhador desde que iniciou funções na sua profissão, independentemente da entidade patronal.

Ou seja, a compensação atribuída pela cessação do contrato de trabalho é calculada em função da antiguidade do trabalhador ao serviço da entidade devedora da compensação, isto é, por referência à antiguidade na empresa, cfr. FILIPE FRAÚSTO DA SILVA e CLÁUDIA REIS DUARTE em Anotação ao Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul sobre antiguidade do trabalhador bancário (para efeitos de cálculo do montante de compensação por cessação do contrato de trabalho não sujeito a tributação, nos termos do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS), publicado na Revista da Ordem dos Advogados, n.º 1, 2012, página 440.

Tal como nestas normas do direito laboral, na norma fiscal o legislador usou uma redacção em tudo semelhante para fazer referência ao período de tempo que deve ser contabilizado para o cálculo do imposto, número de anos ou fracção de antiguidade, tendo-lhe acrescentado o esclarecimento que tal período é o referente à entidade devedora -na verdade o legislador definiu claramente no mesmo artigo 2º, n.º 10 que para efeitos deste imposto, do IRS, considera-se entidade patronal toda aquela que pague ou coloque à disposição remunerações que constituam rendimentos de trabalho dependente nos termos deste artigo, tendo por sua vez especificado na norma em análise que a antiguidade se reportava à entidade devedora.

Acresce que a cláusula 17ª do ACT, que a recorrente invoca em seu favor, apenas disciplina a determinação, ou modo de cálculo, da antiguidade para os efeitos previstos no mesmo ACT, como bem resulta do corpo do respectivo n.º 1 onde se refere expressamente -1. Para todos os efeitos previstos neste Acordo-, sendo certo que neste ACT não se encontra regulamentada a matéria da cessação do contrato de trabalho por mútuo acordo, nomeadamente a sua livre revogação pelas partes, bem como a forma de cálculo dos montantes indemnizatórios ou compensatórios que possam ser devidos pela entidade patronal

a esse propósito, os quais podem mesmo resultar da livre determinação pelas partes, cfr. artigo 349º, n.º 5 do Código do Trabalho que disciplina a cessação do contrato de trabalho por mútuo acordo entre o empregador e o trabalhador (aliás, como reforço deste entendimento, o n.º 4 artigo 140º do ACT ao mandar aplicar o disposto no artigo 17º às situações de cessação do contrato de trabalho, restringiu-as às que se encontram previstas no n.º 1 do mesmo artigo, ou seja, às situações em que o trabalhador é colocado na situação de reforma por invalidez ou invalidez presumível).

Não é, assim, coerente que se possa interpretar com um sentido diferente as expressões usadas para editar a norma que visa tributar a compensação pela cessação do contrato de trabalho daquele que serve para interpretar as expressões usadas para editar as normas que definem o modo pelo qual se fixa a indemnização/compensação pela cessação do contrato de trabalho, uma vez que são idênticas e são utilizadas com o mesmo sentido.

Aliás e como já vimos, sendo o princípio da igualdade um princípio fundamental da tributação, não permite que as normas fiscais sejam interpretadas por apelo a conceitos resultantes de contratos individuais de trabalho ou resultantes de acordos colectivos de trabalho que abrangem unicamente os cidadãos que se encontram enquadrados em determinado sector de actividade, só assim a interpretação das normas tributárias respeita a unidade do sistema jurídico, cfr. Manuel Faustino, Sobre o sentido e alcance da nova redacção do artigo 2º, n.º 4 do Código do IRS, Fiscalidade, n.º 13/14, pág. 10.

Conclui-se, assim, que o recurso não merece provimento.

Termos em que, face ao exposto, acordam os juízes do Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em:

- negar provimento ao recurso;
- uniformizar jurisprudência com o seguinte sentido:

A antiguidade a que se refere o disposto no artigo 2º, n.º 4, al. b) do CIRS respeita unicamente à antiguidade do trabalhador na entidade devedora da compensação/indemnização pela cessação do contrato de trabalho.

Custas pela recorrente.

D.n.

Lisboa, 8 de Maio de 2019. – Jorge Miguel Barroso de Aragão Seia (relator) – Isabel Cristina Mota Marques da Silva - Dulce Manuel da Conceição Neto – José da Ascensão Nunes Lopes - Francisco António Pedrosa de Areal Rothes – António José Pimpão - Joaquim Casimiro Gonçalves – Ana Paula da Fonseca Lobo, vencida segundo voto que anexo.

Voto de vencida

Não acompanho a decisão que logrou vencimento pelas razões que passo a enunciar:

A decisão do presente recurso passa pela interpretação do n.º 4 do art.º 2.º do Código do IRS. Ainda que neste recurso esteja apenas em causa o valor normativo de uma cláusula do Acordo Colectivo de Trabalho

para o sector bancário, a sua aplicação só se coloca se a lei fiscal não restringir expressamente a antiguidade a ter em conta para efeitos do disposto no art.º 2.º, n.º 4 do Código de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares à antiguidade do trabalhador na entidade devedora da indemnização/compensação a receber pelo mesmo trabalhador nessas circunstâncias.

O intérprete, nos termos do artigo 9.º do Código Civil, não deve cingir-se à letra da lei, devendo reconstituir o pensamento legislativo a partir dos textos, tendo em conta a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada. Interpretar uma lei tem por finalidade não só tornar claro o sentido das palavras que ela contém, mas também eleger, dentro das várias significações que estão cobertas pela expressão, qual a verdadeira e decisiva para a solução do caso concreto.

Como decorre do art.º 11.º da Lei Geral Tributária o legislador excluiu qualquer particular regra de interpretação das normas fiscais diversa da que têm nesses ramos de direito, devendo os termos próprios de outros ramos de direito utilizados nas normas fiscais ter o conteúdo conferido pelos ramos de direito de origem, excepto se o legislador fiscal, expressamente lhes atribuir um sentido diverso.

Em sede de interpretação de normas de incidência tributária, a segurança jurídica enquanto valor subjacente ao princípio da legalidade, não consente outra interpretação que não a literal, no sentido de que “a letra da lei é o ponto de partida de toda a interpretação e é também o seu limite” cft. Baptista Machado in “Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador”, Almedina, 1987, pág. 189.

Em causa está a delimitação negativa de incidência tributária em sede de IRS constante do n.º 4 do art.º 2.º do Código do IRS que estabelecia à data do recebimento da compensação por cessação do vínculo laboral da recorrente que:

4 - Quando, por qualquer forma, **cessem os contratos** subjacentes às situações referidas nas alíneas a), b) e c) do n.º 1, mas sem prejuízo do disposto na alínea d) do mesmo número, quanto às prestações que continuem a ser devidas mesmo que o contrato de trabalho não subsista, ou se verifique **a cessação das funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa colectiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente**, as importâncias auferidas, a qualquer título, ficam sempre sujeitas a tributação: (Redacção dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

a) Pela sua totalidade, tratando-se de gestor público, administrador ou gerente de pessoa colectiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente; (Redacção dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

b) 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 fracção 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. (Redacção dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

Verifica-se que o legislador fiscal estabeleceu diversas diferenças na delimitação negativa de incidência tributária em sede de IRS relativamente às quantias auferidas em situação de cessação do contrato

reduzindo-a a zero para os gestores públicos, administradores ou gerentes de pessoa colectiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente e todos os demais que nos 24 meses seguintes à cessação do contrato criem novo vínculo profissional ou empresarial, independentemente da sua natureza, com a mesma entidade, conferindo-a, parcialmente, aos restantes trabalhadores. Naturalmente que o tratamento diversificado dos trabalhadores ordenados nas categorias antes indicadas decorre de propósitos legislativos não expressos que se podem adivinhar de tratamento desigual do que é diferente, ou, tendencialmente diferente.

Calcular o montante que fica sujeito a tributação para os restantes trabalhadores implica determinar o sentido da expressão: «a 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 fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos».

No processo dúvidas não surgiram sobre o que seja o valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto auferidas nos últimos 12 meses e apenas o factor de multiplicação se encontra em causa - multiplicado pelo número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos.

Na lógica sistemática do artigo sabemos que ele sujeita a tributação as importâncias auferidas, a qualquer título, «Quando, por qualquer forma, cessem os contratos subjacentes às situações referidas nas alíneas a) - Trabalho por conta de outrem - b) - Trabalho prestado ao abrigo de contrato de aquisição de serviços - e c) - exercício de função, serviço ou cargo públicos - do n.º 1, mas sem prejuízo do disposto na alínea d) - situações de pré-reforma, pré-aposentação ou reserva (...) ainda que, em qualquer dos casos anteriormente previstos, sejam devidas por fundos de pensões ou outras entidades, que se substituam à entidade originariamente devedora - do mesmo número, quanto às prestações que continuem a ser devidas mesmo que o contrato de trabalho não subsista, ou se verifique a cessação das funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa colectiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente. Quanto a este último tipo de cessação de vínculo laboral regula a alínea a), como vimos, tributando a totalidade dos montantes recebidos. Quanto ao primeiro tipo de cessação do vínculo laboral regula a alínea b) a medida em que serão isentos os montantes recebidos pelos trabalhadores. Tal permite-nos perceber que a alínea b) repete a mesma distinção entre trabalhadores por conta de outrem/prestadores de serviços e trabalhadores que exercem funções, serviços ou cargos públicos reportando-se à antiguidade dos primeiros e ao exercício de funções dos últimos referindo-se-lhes como «nos demais casos». Os montantes recebidos por causa da cessação do vínculo laboral pelos trabalhadores por conta de outrem/prestadores de serviços estarão isentos de 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 fracção de antiguidade. Por seu lado, os montantes recebidos por causa da cessação do vínculo laboral pelos trabalhadores que exercem funções, serviços ou cargos públicos estarão isentos de 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 de exercício de

funções na entidade devedora.

A expressão começa por definir o que será o regime regra, ou mais habitual - trabalhadores por conta de outrem/prestadores de serviços que segundo os dados do Eurostat acessíveis em <https://ec.europa.eu/eurostat/web> correspondem a 85% do emprego global em Portugal - referindo-se ao multiplicador a aplicar nos demais casos - trabalhadores que exercem funções, serviços ou cargos públicos, correspondem a 15% do emprego global em Portugal - como sendo o número de anos de exercício de funções na entidade devedora.

A expressão entidade devedora poderia reportar-se aos dois tipos de trabalhadores não funcionários públicos e funcionários públicos se não estivesse seguida da menção, «nos demais casos», reveladora de um tratamento diferenciado de realidades jurídicas também muito diversas. Procedendo à análise gramatical da frase verificamos que a expressão «na entidade devedora», é um complemento circunstancial de lugar que é antecedida por uma conjunção coordenativa disjuntiva - ou - e esta transmite um valor de alternativa impedindo que o complemento circunstancial de lugar que é determinativo da segunda oração coordenativa seja, também um complemento circunstancial determinativo da primeira oração coordenativa.

O elemento literal da norma revela que o legislador pretendeu estabelecer um elemento multiplicador algo diverso para os trabalhadores por conta de outrem/prestadores de serviços daquele que estabeleceu para os trabalhadores que exercem funções, serviços ou cargos públicos.

Mas a interpretação da lei se não pode afastar-se do elemento literal haverá ainda que indagar com recurso a elementos históricos e teleológicos o sentido dos normativos.

Quer os trabalhadores por conta de outrem/prestadores de serviços quer aqueles que exercem funções, serviços ou cargos públicos vêem o valor recebido aquando da cessação do vínculo laboral, seja a que título for, ser objecto de tributação. A norma que estabelece a delimitação negativa de incidência tributária em sede de IRS toma em consideração não o valor da remuneração recebida nos 12 meses que antecedem a cessação, mas apenas o valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses. A referência à remuneração mensal auferida não é aleatória, tendo em linha de conta que nos contratos de trabalho as contabilizações tomam como medida, quase invariavelmente, a remuneração mensal auferida de que poderemos indicar a título de exemplo o valor do subsídio de Natal, art.º 263.º, n.º 1, cálculo de prestação complementar ou acessória, art.º 262.º, prestação de pré-reforma, art.º 320.º, n.º 1, compensação pelo encerramento da empresa, art.º 346.º, compensação por despedimento colectivo, art.º 366.º, n.º 2, todos do Código do Trabalho, entre muitas outras. O factor multiplicador ao ter em linha de conta o número de anos ou fracção de antiguidade ou o número de anos de exercício de funções, consoante os casos, aproxima-se do que será a compensação/indenização habitual e pretende estabelecer uma isenção circunscrita apenas ao montante que não exceda o que será a regra da indemnização/compensação pela cessação do vínculo laboral, atingindo, assim um equilíbrio entre as isenções que concede na medida em que quanto maior for a antiguidade, ou tempo de serviço, em princípio maior será a indemnização/compensação pelo que, se o factor multiplicador não acompanhar esse crescimento, os trabalhadores que recebam uma indemnização/compensação superior apenas porque trabalharam/prestaram serviço mais anos relativamente aos que tiveram menos anos de trabalho ou de

serviço vêem tributada uma percentagem maior dessa indemnização/compensação o que, a acontecer, seria uma injustificada penalização de longas carreiras ou permanência no mesmo posto de trabalho, quando não uma discriminação dos mais velhos em relação aos mais jovens. O Código do Trabalho refere-se em muitas circunstâncias para cálculo de indemnizações/compensações «a determinar entre x e y dias de retribuição base e diuturnidades por cada ano completo de antiguidade» valorizando a antiguidade do trabalhador de molde a que maior antiguidade resultará em maior indemnização/compensação.

Como calcular a antiguidade dos trabalhadores/prestadores de serviços para este efeito?

Por regra, no sector privado em que as entidades patronais são entidades independentes, cada trabalhador, em caso de cessação do contrato de trabalho, haverá que contabilizar a antiguidade correspondente ao número de anos que prestou de trabalho subordinado para a empresa. Cada empresa é um ente jurídico individualizado, que na relação com os trabalhadores estabelece vínculos recíprocos de direitos e obrigações perante os trabalhadores que nela desempenham funções e não, também com os trabalhadores que prestam serviço a outras empresas, sem relações patrimoniais ou assunção de dívidas de outras. Mas nem sempre assim é pois na sessão de estabelecimento, art.º 285.º Código do Trabalho, nas fusões de sociedade e em qualquer outro negócio em que sejam transmitidos os recursos humanos de uma empresa para outra, pode a adquirente assumir o encargo da anterior antiguidade desses recursos humanos, visto que, quando se trate de recursos humanos muito qualificados, esta seja até a única forma de manter esses recursos humanos. Do mesmo modo nos grupos de empresas é comum que os trabalhadores que prestam serviço a várias sociedades do grupo vejam adicionado o tempo de trabalho que efectuam em cada uma delas, como se obtivessem uma antiguidade como trabalhadores daquele grupo de empresas. Noutras situações, como acontece no sector bancário em que os trabalhadores até bem recentemente dispunham de serviços de saúde, de apoio na doença e de reforma próprios custeados pelo sector bancário, de origem corporativa, com fundos próprios pagos pelas entidades bancárias e sem ou com reduzida contribuição dos trabalhadores, a antiguidade mede-se não pelo tempo de permanência em cada entidade bancária, mas pela adição de todo o tempo de trabalho prestado ao sector bancário português.

No caso concreto tal forma de contabilização da antiguidade da recorrente decorre não do acordo de cessação por mútuo acordo, mas da circunstância de nesse acordo a sua última entidade patronal dar cumprimento ao Acordo Colectivo de Trabalho de que era signatária e que determinava, com força normativa, que assim fosse. O acordo de cessação tem a este propósito primordial importância apenas para se aferir que montante total foi pago por ser esse montante que é sujeito a tributação. Os demais elementos delimitadores da isenção não podem nele ser obtidos, nem o valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, nem o número de anos ou fracção de antiguidade ou o número de anos de exercício de funções, que são dados que não estão sujeitos a acordo entre as partes outorgantes de tal acordo, ainda que possam nele obter referência. Sabemos que a antiguidade do recorrente nesta sede, foi contabilizada tendo em conta que ao longo da sua carreira teve mais que uma entidade patronal, todas do sector bancário e a compensação que foi obtida no acordo de cessação do seu vínculo laboral teve em linha de conta toda a antiguidade do trabalhador no sector bancário em conformidade com norma própria do Acordo Colectivo de Trabalho que

tal prevê e que vinculam quer a recorrente quer o banco com quem firmou o acordo de cessação do vínculo laboral. Na entidade patronal subscritora do acordo de cessação do vínculo laboral a sua antiguidade é substancialmente menor.

Tendo em conta o disposto no art.º 4.º, tal como anteriormente interpretado, a circunstância de a antiguidade da recorrente no sector bancário se encontrar parcelada por referência a três entidades patronais bancárias diversas não assume qualquer relevo. Todavia importará dilucidar o valor da cláusula do Acordo Colectivo de Trabalho que impõe que se adicione todo o tempo de trabalho prestado no sector bancário para cômputo de qual seja a antiguidade total da recorrente.

Nada na lei tributária exclui a validade das cláusulas constantes de um Acordo Colectivo de Trabalho. O conteúdo do que é a antiguidade de um trabalhador há-de encontrar-se no direito de trabalho que, não tendo uma definição deste conceito a utiliza, como vimos, ligada ao espaço temporal do vínculo laboral. Se o direito do trabalho estatuisse que a antiguidade e tempo de serviço da recorrente se conta, para todos os efeitos, segundo as regras integrantes no ACTV do sector bancário dúvidas não subsistiam de que a Autoridade Tributária estava vinculada, dada a ausência de preceito em sentido diverso, a respeitar essa contabilização de antiguidade. Não existe, porém uma tal estatuição pelo que importará aferir do valor normativo do Acordo Colectivo de Trabalho.

Nos termos do n.º 1 do Código do Trabalho os instrumentos de regulamentação colectiva de trabalho negociais de que o contrato colectivo, enquanto convenção celebrada entre associação sindical e associação de empregadores é uma espécie, são uma fonte específica de direito a que se encontra submetido o contrato de trabalho. Nos termos do n.º 3 do Código do Trabalho nas matérias enunciadas no seu número 3 as normas legais reguladoras de contrato de trabalho podem ser afastadas por instrumento de regulamentação colectiva de trabalho, salvo quando delas resultar o contrário numa das matérias ali definidas desde que disponham em sentido mais favorável aos trabalhadores. A definição da antiguidade dos trabalhadores encontra-se fora do elenco de matérias a que se refere o n.º 3 daquele art.º 3.º e, por outro lado não há norma legal que defina a antiguidade cuja preterição possa estar em causa.

Mesmo assim o referido art.º 3.º tem importância para definir o valor normativo do Acordo Colectivo de Trabalho. Como tem sido repetidamente declarado pelo Tribunal Constitucional, de que se enuncia a título de exemplo o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 714/2008, disponível em www.dgsi.pt

«(...) o n.º 4 do artigo 56.º da Constituição tem o sentido de reconhecer como "normas" jurídicas as das convenções colectivas de trabalho. Quando dispõe que "a lei estabelece as regras respeitantes à legitimidade para a celebração das convenções colectivas de trabalho, bem como à eficácia das respectivas normas", a Constituição não deixa ao arbítrio do legislador ordinário a própria existência das convenções colectivas como normas jurídicas, mas apenas as modalidades do seu regime. De qualquer modo, a lei tem de respeitar a garantia constitucional às associações sindicais do direito de contratação colectiva (n.º 3 do mesmo artigo 56.º). A redacção do n.º 4 é altamente significativa na medida em que atribui à lei e não à vontade das partes a determinação da legitimidade das partes e do âmbito da eficácia pessoal das convenções colectivas. Se se tratasse de autonomia privada, essa legitimidade e esse âmbito estariam predeterminados pela natureza das coisas: as convenções só poderiam obrigar as partes contratantes. A redacção revela assim que a Constituição teve em vista a manutenção das características

essenciais do instituto jurídico no direito português da altura, que se mantêm hoje (artigo 12.º da lei do Contrato Individual de Trabalho, ainda em vigor; artigos 4.º, 5.º e 9.º da Lei n.º 169-A/76, de 28 de Fevereiro, correspondentes aos artigos 6.º, 14.º e 7.º do Decreto-Lei n.º 519-C1/79), dando justificadamente uma base constitucional à heteronomia, como fonte de direito, das convenções colectivas. Isto é confirmado, de forma decisiva, pelo confronto entre o n.º 3 e o n.º 4 do artigo 56.º. Na verdade, a Constituição não reconhece as normas das convenções colectivas como consequência da atribuição de um poder público ou sequer normativo a certas entidades ou órgãos. Apenas ressalva o direito de contratação colectiva de cada associação sindical, como uma possível parte contratual, direito que terá que ser respeitado pela lei definidora das regras respeitantes à legitimidade para a celebração das convenções, além de que implica desde logo um espaço de autonomia reservado à contratação colectiva. O reconhecimento das normas das convenções colectivas é feito pela Constituição através da criação da forma jurídica da convenção colectiva, cujas normas, por revestirem essa forma, têm a eficácia que a lei, não a vontade das partes, determinar.

13. O regime legal veio desenvolver e reafirmar as determinações constitucionais. Além do que já se disse sobre o âmbito da eficácia pessoal das convenções colectivas, importante é a inserção das convenções colectivas no sistema de fontes do direito do trabalho. Do artigo 12.º da lei do Contrato Individual de Trabalho e dos artigos 5.º, 6.º, e 14.º, n.º 1 da lei da Regulamentação Colectiva do Trabalho deriva, nomeadamente, que as convenções colectivas se situam hierarquicamente abaixo das normas jurídicas de origem estatal, mas que regulam os direitos e deveres recíprocos dos trabalhadores e das entidades patronais reconhecido por contrato individual de trabalho, não podendo ser afastadas por estes salvo para estabelecer condições mais favoráveis aos trabalhadores. As normas convencionais que estabelecem condições mais favoráveis aos trabalhadores prevalecem nessa parte sobre as normas estatais que derogam relativamente às entidades patronais e aos trabalhadores abrangidos pela convenção. Nestas as normas que impõem limites mínimos não são dispositivas, mas imperativas, contêm uma proibição de limites contratuais abaixo dos mínimos e uma permissão de limites contratuais superiores. As normas mais favoráveis dos contratos individuais movem-se dentro do permitido, não derogam parcialmente a norma que as permite. Quanto às normas estatais dispositivas, são derogadas parcialmente pelas convenções colectivas mais favoráveis, e são afastadas pelos contratos individuais em todos os casos. Ora a derrogação parcial de normas estatais só pode ser feita por outras normas jurídicas igualmente heterónomas.

(...) As alterações legislativas ocorridas em 2003 em matéria laboral, resultantes da aprovação do Código do Trabalho, vieram reforçar o papel que as convenções colectivas de trabalho desempenham no contexto das actuais fontes de direito aplicáveis às situações jurídico-laborais. (...) Por isso, importa ainda aditar a argumentação actualizada que foi pertinentemente aduzida na declaração de voto aposta pelo Conselheiro Mário Torres, no aludido acórdão n.º 224/2005, que teve em consideração as disposições do Código de Trabalho aprovado em 2003:

"[...] A relevância normativa das cláusulas das convenções colectivas de trabalho enquanto fonte constitucionalmente reconhecida do direito do trabalho (cf., por último, Maria do Rosário Palma Ramalho, *Direito do Trabalho, Parte I - Dogmática Geral*, Coimbra, 2005, pp. 229-236, 469-472 e 799-847) foi

reforçada com a publicação do Código do Trabalho (CT), ao consentir o afastamento de normas legais por convencionais mesmo que estas se não mostrassem mais favoráveis para os trabalhadores (artigo 4.º, n.º 1), ao manter a regra da subsidiariedade dos instrumentos não negociais de regulamentação colectiva de trabalho face aos negociais (artigo 3.º) e ao reafirmar que as mesmas vinculam mesmo trabalhadores e empregadores não representados pelas associações signatárias no momento da celebração (artigo 553.º) ou que delas se venham a desfiliar (artigo 554.º). Assinale-se ainda que, como resulta do n.º 21 do Acórdão n.º 306/2003, emitido em sede de fiscalização preventiva da constitucionalidade de diversas normas do CT, a pronúncia do Tribunal Constitucional no sentido da não inconstitucionalidade dos regulamentos de extensão radicou, no fundo, no reconhecimento de que eles não representam o exercício (autónomo) do poder regulamentar do Estado, mas antes o alargamento, consentido pelo artigo 56.º, n.º 4, da CRP, do âmbito pessoal das normas constantes de convenções colectivas de trabalho, tidas constitucionalmente como fonte de direito, a par das fontes de origem estatal". (...) as disposições constantes das convenções colectivas, apesar da sua origem contratual, constituem hoje não só regras dotadas das características de generalidade e abstracção, mas também verdadeiras normas, num conceito funcionalmente adequado ao sistema de fiscalização de constitucionalidade adoptado.»

O art.º 1.º do Código do Trabalho de 2003 mantém-se inalterado no Código do Trabalho de 2009 aqui aplicável e no seu art.º 4, sob a epígrafe Princípio do tratamento mais favorável, estabelecia, em paralelo com o que agora consta do art.º 3.º que:

1 - As normas deste Código podem, sem prejuízo do disposto no número seguinte, ser afastadas por instrumento de regulamentação colectiva de trabalho, salvo quando delas resultar o contrário.

Analisando o ACT para o sector bancário antes referido e publicado no BTE n.º 28 verifica-se tratar-se de um ACT com aplicação em todo o território português – cláusula 1.ª – vertical que obriga as instituições de crédito, parabancárias ou similares, públicas ou privadas, que o subscrevem, bem como todos os trabalhadores ao seu serviço representados pelos sindicatos signatários, bem como aos trabalhadores que, representados pelos sindicatos signatários, se encontrem na situação de invalidez ou invalidez presumível, na parte que lhes for expressamente aplicável – Cláusula 2.ª–.

Na sua cláusula 16ª indica como deve determinar-se a antiguidade «Para todos os efeitos previstos neste acordo a antiguidade do trabalhador será determinada pela contagem do tempo de serviço prestado nos termos seguintes:

- a) Todos os anos de serviço prestado em Portugal nas instituições de crédito com actividade em território português;
- b) Todos os anos de serviço prestado nas ex-colónias nas instituições de crédito portuguesas com actividade nesses territórios e nas antigas inspecções superiores de crédito e seguros;
- c) Todos os anos de serviço prestado nos restantes países estrangeiros às instituições de crédito portuguesas;
- d) Todos os anos de serviço prestado às entidades donde provierem, no caso de trabalhadores integrados em instituições de crédito por força de disposição administrativa e em resultado da extinção de empresas e associações ou de transferência para aquelas de serviços públicos;
- e) Todos os anos de serviço prestado em instituições parabancárias.»

Tal cláusula 16ª é expressamente utilizada para contabilização de diuturnidades, cláusula 102ª, n.º 4, para contabilização dos benefícios a receber em face do regime geral da segurança social, cláusula 138ª, n.º 2, para contabilização do complemento de reforma, cláusula 142ª, n.º 3, para contabilização do prémio de antiguidade, cláusula 152ª, n.º 2. O ACT e regula a situação de invalidez presumida. A partir de 2005, nas sucessivas alterações que o referido ACT teve, a cláusula 16ª passou a ser a 17ª, com a mesma redacção e a cláusula 140ª passou a mencioná-la também para regulamentação do reconhecimento de direitos em caso de cessação do contrato de trabalho. Assim, não pode deixar de considerar-se que a antiguidade a ter em conta, neste particular é a antiguidade no sector bancário por força do ACT para o sector bancário com força de lei como antes analisado.

Haverá, naturalmente muitos trabalhadores que não podem ver a sua antiguidade contabilizada no sector de actividade, ainda que se tenham mantido no mesmo sector de actividade por não disporem de idêntica regulamentação colectiva de trabalho e também porque são cada vez mais escassas as carreiras profissionais. Mas apenas pode comparar-se o que é comparável e comparável é tão só a afirmação legal de que todos os trabalhadores em Portugal podem beneficiar de contratação colectiva e gozam de liberdade sindical. Sendo a todos os trabalhadores garantido o direito ao salário, não é a todos garantido o direito ao mesmo salário.

O princípio da igualdade é um princípio jurídico-constitucional, que informa todo o ordenamento jurídico, e que ao nível do Direito Fiscal se expressa na obrigação universal de todos os cidadãos se encontrarem adstritos ao pagamento de impostos na medida da sua capacidade contributiva e na imposição de medidas diferenciadoras de modo a obter uma igualdade de oportunidades necessária à igualdade real entre cidadãos.

O art.º 11.º, n.º 2 da Lei Geral Tributária impõe que as normas tributárias usem o conteúdo que é atribuído aos conceitos originários de outros ramos de direito que utilize, sem restrições, excepto aquelas que estiverem expressamente contempladas nas normas tributárias. Neste caso não prescinde a interpretação da norma tributária do conteúdo do contrato individual de trabalho e dos acordos colectivos de trabalho aplicáveis para definir o que seja o valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, estes sim verdadeiramente díspares e discriminatórios em muitas circunstâncias, não só pela alargada e injustificada amplitude que contemplam como ainda mais concretamente, pelo tratamento discriminatório reconhecido da remuneração do trabalho exercido por mulheres em comparação com a remuneração atribuída a homens pelo mesmo trabalho, entre outras.

Dado o valor normativo do Acordo Colectivo de Trabalho, a sua mera desconsideração afronta o estatuído no art.º 56.º, n.ºs 3 e 4 da Constituição da República Portuguesa.

As disposições constantes das convenções colectivas, apesar da sua origem contratual, constituem hoje, também, verdadeiras normas que se impõem à Autoridade Tributária porque nenhuma norma tributária as afasta, pelo que apenas se pode concluir que não pode a Autoridade Tributária deixar de contabilizar toda a antiguidade da recorrente para efeitos da delimitação negativa de tributação aqui em análise.

Concluiria, pois, que a decisão arbitral enferma de erro de direito a determinar a sua anulação.

Lisboa, 8 de Maio de 2019

(Ana Paula Lobo)

Fonte: <http://www.dgsi.pt>