

Direcção de Serviços do IRS
Direcção de Serviços do IRC
Direcção de Serviços do IVA

Direitos de Imagem

Código do IRS
Código do IRC

Art.º 2.º e Art.º 5.º, n.º 1
Art.º 4.º, n.º 3, alínea d);
Art.º 23.º; Art.º 87.º, n.º 4;
Art.º 94.º, n.º 5; Art.º 98.º, n.º 1
Art.º 6.º, n.º 6, alínea a)

Código do IVA

CIRCULAR Nº 17/2011

Tendo surgido dúvidas sobre o enquadramento fiscal dos rendimentos obtidos pelos jogadores a título de direitos de imagem, em sede de IRS, dos rendimentos decorrentes da cedência de direitos de imagem de jogadores por entidades não residentes em território português, em sede de IRC, e da aquisição dos direitos de imagem por um Clube/Sociedade Anónima Desportiva (SAD) residente em território português, em sede de IVA, procede-se à divulgação do seguinte entendimento:

1. O direito de imagem de um jogador, enquanto elemento de uma equipa, transmite-se implicitamente para o Clube/SAD com o qual celebrou um contrato de trabalho desportivo, conforme dispõe o artigo 10.º da Lei n.º 28/98, de 26 de Junho(*), passando o Clube/SAD a deter e a poder explorar o direito de imagem do jogador integrado na equipa.

2. O direito de imagem disponível, que o jogador pode ceder mediante contrato a um clube/SAD ou a uma entidade não desportiva, residente ou não residente, no território nacional, será o seu direito de imagem individual.

3. Os rendimentos obtidos por um jogador com a cedência do seu direito de imagem, no plano da equipa e no plano individual, a um Clube/SAD residente em território português, com o qual celebrou um contrato de trabalho desportivo, qualificam-se como rendimentos de trabalho dependente, pelo que, encontram-se sujeitos a IRS e enquadram-se na categoria A, nos termos do artigo 2.º do Código do IRS.

4. Os rendimentos obtidos por um jogador com a cedência do seu direito de imagem a uma outra entidade, que não o Clube/SAD com o qual celebrou um contrato de trabalho desportivo, assumem a natureza de rendimentos da exploração de um direito de natureza pessoal, com conteúdo patrimonial, devendo ser qualificados como rendimentos de capitais [categoria E], nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do Código do IRS.

Razão das instruções

Direito de imagem do jogador integrado na equipa

Direito de imagem individual do jogador

Tratamento em sede de IRS

Rendimentos de trabalho dependente

Rendimentos de capitais

5. Quando os direitos de imagem de um jogador são detidos por uma entidade não desportiva, não residente em território português, que os cede a um Clube/SAD residente, com o qual o jogador vai celebrar um contrato de trabalho desportivo, os rendimentos obtidos por essa entidade com a cedência desses direitos encontram-se estreitamente relacionados com os direitos inerentes ao contrato de trabalho desportivo celebrado pelo jogador, porque derivam da imagem deste no exercício da sua actividade profissional e apenas subsistem enquanto durar o contrato de trabalho desportivo. Assim, esses rendimentos configuram «rendimentos derivados do exercício em território português de actividade de (...) desportistas» e encontram-se sujeitos a IRC, nos termos da alínea d) do n.º 3 do artigo 4.º do Código do IRC.

6. Os rendimentos mencionados no ponto anterior, obtidos por uma entidade, não desportiva, não residente, estão sujeitos a retenção na fonte a título definitivo, à taxa de 25% nos termos do n.º 4 do artigo 87.º, conjugado com o n.º 5 do artigo 94.º, ambos do Código do IRC. Por se considerarem rendimentos derivados da actividade de desportistas, a dispensa prevista no n.º 1 do artigo 98.º do Código do IRC não se aplica, mesmo que exista uma Convenção para evitar a Dupla Tributação (CDT) entre Portugal e o país de residência da entidade não residente, quando a CDT siga o disposto no n.º 2 do artigo 17.º da Convenção Modelo da OCDE (Organização de Cooperação e Desenvolvimento Económico).

7. O Clube/SAD residente em território português que adquire a uma outra entidade os direitos de imagem de um jogador com o qual vai celebrar um contrato de trabalho desportivo, deve poder comprovar a mínima adequação entre a sua exploração e os encargos suportados, para que estes possam ser considerados como gastos nos termos do artigo 23.º do Código do IRC.

8. A aquisição por um Clube/SAD residente em território português, de «direitos de imagem» de um jogador com o qual celebrou um contrato de trabalho desportivo, a uma entidade que não tenha no território nacional, sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, domicílio, a partir do qual esse serviço é prestado, encontra-se sujeita a IVA de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 6 do artigo 6.º do Código do IVA, sendo o Clube/SAD o sujeito passivo deste imposto, nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

(*) No caso de um jogador profissional de futebol, em conjugação com o Contrato Colectivo de Trabalho celebrado entre a Liga Profissional de Futebol Profissional e o Sindicato dos Jogadores Profissionais de Futebol.

Tratamento em sede de IRC

Cedência, por uma entidade não desportiva não residente de direitos de imagem de um jogador

Sujeição a IRC

Retenção na fonte

Comprovação da adequação entre os encargos suportados e a exploração dos direitos

Tratamento em sede de IVA – Ssujeição

Autoliquidação pelo Clube/SAD adquirente dos direitos de imagem

Direcção Geral dos Impostos, 19 de Maio de 2011

O Director Geral

José António de Azevedo Pereira