

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Estatuto dos Benefícios Fiscais
- Artigo/Verba: Art.58º - Propriedade intelectual
- Assunto: Enquadramento da cedência de direitos de imagem e de voz por atleta - Tributação parcial como propriedade intelectual
- Processo: 23128, com despacho de 2025-10-23, do Diretor de Serviços da DSIRS, por subdelegação
- Conteúdo: Pretende a requerente obter informação vinculativa quanto à tributação dos rendimentos a obter pela sua filha, menor de idade e atleta desportista, com a assinatura de "Protocolo de Parceria para Representação de Marca e de Projeto", em que o objeto do contrato se prende com a transmissão e promoção da mensagem da marca pela cedência da imagem e voz da atleta, mediante uma contrapartida financeira, anexando, para o efeito, o respetivo contrato.
- Em concreto, solicita o esclarecimento das seguintes questões:
- 1) O enquadramento do montante financeiro recebido como rendimento da Categoria E em sede de IRS, segundo previsto na Circular n.º 17/2011, de 19 de maio;
 - 2) Enquadramento dos rendimentos como "Propriedade Intelectual" e serem considerados, no englobamento, apenas por 50 % do seu valor, conforme previsto no n.º 1 do art.º 58º do EBF.

INFORMAÇÃO

1. Da consulta ao "Protocolo de Parceria para Representação de Marca e de Projeto" celebrado entre a empresa e a requerente, na qualidade de representante da filha, retiram-se os seguintes aspetos considerados relevantes para apreciação das questões colocadas:

- A empresa está a desenvolver um projeto, que tem como objetivo apoiar jovens talentos, que se identifiquem com a sua marca, dentro das mais diversas áreas, tais como: Artes Visuais, Arte Urbana, Performativas, Artes Marciais, Desporto Motorizado, Desportos Radicais, entre outras;

- A atleta é "autoridade" nas áreas de ..., tem relação com o posicionamento da marca, compartilhando a mesma visão e valores, a ponto de o público associar naturalmente o rosto da sua pessoa à empresa e quer tornar-se um EMBAIXADOR da marca para transmitir a mensagem da marca e do projeto ao público, de forma clara e objetiva;

- A empresa compromete-se a fornecer ao EMBAIXADOR todas as informações, características, exemplares, imagens e fotos pertinentes à marca e ao projeto, que serão promovidos e divulgados por este;

- Constituem compromissos do EMBAIXADOR, no âmbito da presente parceria, entre outros, a:

a) Partilha de 1 (um) Post e 1 (um) Story mensalmente nas redes sociais do projeto.

b) Partilha de 1 (um) Post e 1 (um) Story mensalmente nas redes sociais pessoais do EMBAIXADOR.

c) Presença em eventos pontuais para possíveis entrevistas.

d) Gravação de 1 (um) conteúdo extra por mês de Vídeo ou Áudio para ser partilhado pelo Projeto.

e) A acelerar a conversão de leads.

f) Ampliar o engajamento das suas redes sociais.

g) Conquistar novos seguidores e criar uma comunidade para a marca.

h) Atuar, a todo o tempo, com lealdade, lisura, transparência e honestidade para a que a marca e o Projeto saiam valorizados.

- O EMBAIXADOR compromete-se, ainda, a manter as publicações ativas nas suas páginas e/ou redes sociais pelo prazo mínimo de 1 (um) ano, sem interrupções, exceto em casos fortuitos ou de força maior;

- Como contrapartida dos compromissos assumidos, a empresa entregará ao EMBAIXADOR um incentivo financeiro, no valor total de € XXX,00.

- A presente parceria vigorará pelo prazo de 1 (um) ano.

- Para os efeitos do presente contrato e durante a duração do mesmo, o EMBAIXADOR declara que autoriza a captação da sua imagem e voz e que cede, mediante a contrapartida, à empresa os seus direitos conexos e de imagem resultantes da gravação da sua imagem e ou voz resultantes dos compromissos estipulados e que autoriza igualmente a edição, fixação, reprodução e divulgação da sua imagem e voz, integral ou parcialmente, animada ou não, captada individual ou coletivamente, em todas as formas e por todos os meios, em qualquer suporte que seja, incluindo designadamente home page(s), cartazes, media, redes sociais, spots publicitários, flyers, outdoors ou outros meios de comunicação, sem limite territorial, podendo inclusivamente ser utilizadas para qualquer fim publicitário ou promocional, no âmbito de qualquer iniciativa ou ação da marca e do Projeto.

2. Face ao estabelecido no contrato de Parceria, entende-se estarmos perante uma relação de colaboração entre a empresa e a embaixadora da marca (a atleta) tendo como objetivo a transmissão de forma clara e objetiva da mensagem da marca e do projeto ao público.

3. Assim, importa aferir qual o enquadramento do rendimento decorrente do contrato estabelecido entre a requerente e a empresa, nomeadamente se o rendimento auferido pela atleta é enquadrável na categoria E de IRS, face ao disposto na Circular n.º 17/2011 de 19/05, e se o mesmo é considerado como "propriedade intelectual", conforme questiona a requerente na petição.

CATEGORIA E - Circular n.º 17/2011

4. Em Portugal, considera-se que o direito à imagem tem uma dupla vertente: por um lado, é um direito fundamental de natureza pessoal que, dada a sua relevância, mereceu consagração constitucional e, por outro lado, tem vindo progressivamente a ser reconhecida a sua vertente patrimonial. O mesmo se passa com o direito à voz.

5. De facto, a doutrina e jurisprudência portuguesas, têm vindo a considerar que, embora o direito à imagem, enquanto direito de personalidade, seja irrenunciável e inalienável, o seu titular pode, ao abrigo do princípio da liberdade contratual, consentir, de forma livre e esclarecida, na cedência a terceiro do direito à exploração comercial da sua imagem pública associada à carreira profissional.

6. Em termos de enquadramento fiscal, a Circular n.º 17/2011, de 19 de maio, da então Direção-Geral dos Impostos, e na parte que aqui nos interessa, veio divulgar o entendimento, segundo o qual " 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" (conforme n.º 4 da referida Circular).

7. Este entendimento tem por base a definição geral de "rendimentos de capitais" introduzida pela reforma de 2000 e que, como refere o Professor XAVIER DE BASTO,

veio "atribuir um carácter residual à categoria E, dentro do conjunto dos rendimentos provenientes de ativos mobiliários".

8. Refira-se que o entendimento constante do ponto 4 da Circular n.º 17/2011, de 19 de maio, deve considerar-se como reportando-se apenas e exclusivamente aos rendimentos provenientes da cedência da exploração do "direito de imagem" definido em sentido estrito (i.e., direito de natureza pessoal, com conteúdo patrimonial). Uma vez que, quando o contrato de cedência define os "direitos de imagem" em sentido amplo, incluindo certos "direitos de propriedade intelectual ou industrial" (i.e., direitos de natureza patrimonial), a remuneração correspondente a estes últimos deve ser qualificada como tal, para efeitos de IRS, considerando-se os mesmos, quando auferidos pelo seu titular originário, como rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS. (V. SANTOS, João Pedro e SERRÃO, Miguel, "A tributação dos rendimentos provenientes de direitos de imagem auferidos por pessoas singulares" em ROSADO PEREIRA, Paula (coordenação), Temas de IRS - Princípios Constitucionais, Tributação e Garantias, fevereiro de 2020, Edições Almedina, SA, Coimbra, p. 270).

9. De notar, aliás, que a definição geral de "rendimentos de capitais", plasmada no n.º 1 do artigo 5.º do Código do IRS, exclui expressamente os ganhos e outros rendimentos tributados noutras categorias.

10. Assim, quando o contrato de cedência define os "direitos de imagem" em sentido amplo, incluindo certos "direitos de propriedade intelectual ou industrial", a remuneração correspondente a estes deve, quando possível, ser autonomizada e qualificada como tal para efeitos de aplicação do Código do IRS.

11. Consequentemente, se a atleta auferir rendimentos decorrentes da cedência de exploração do seu direito de imagem individual, os mesmos, se obtidos no âmbito de uma relação laboral, são rendimentos de trabalho dependente, previstos no artigo 2.º do Código do IRS, ou, se obtidos no exercício de atividade empresarial ou profissional pelo próprio titular dos direitos e por conta própria, configuram, neste caso, rendimentos de categoria B previstos no artigo 3.º do mesmo código.

12. Por consulta ao sistema informático da AT, verifica-se que a atleta estava enquadrada em IRS no regime simplificado de tributação, pelo exercício da atividade principal com o código CIRS 1323 - "desportistas", e pela atividade secundária com o código CIRS 1519 - "outros prestadores de serviços", desde o ano de 2022, e que da consulta realizada ao sítio da internet da Federação resulta que a atleta é federada e representa um clube.

13. Assim, verificando-se, no caso em concreto, que o contrato de Parceria foi estabelecido diretamente com a atleta e por ser considerada uma "autoridade" na área desportiva, os pagamentos dos incentivos devem ser considerados como se a cedência seja realizada no exercício de atividade de "desportista", pelo próprio titular dos direitos e por conta própria, configurando, neste caso, rendimentos de categoria B, previstos no artigo 3.º do Código do IRS

PROPRIEDADE INTELETUAL

14. Nos termos do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS (CIRS), os rendimentos provenientes da propriedade intelectual, desde que auferidos pelo seu titular originário, são enquadrados como rendimentos da categoria B (rendimentos empresariais e profissionais), considerando-se como rendimentos provenientes da propriedade intelectual os direitos de autor e direitos conexos (cf. n.º 5 do artigo 3.º do

CIRS).

15. Por sua vez, o artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) vem estabelecer uma exclusão parcial de tributação dos rendimentos provenientes da propriedade literária, artística e científica que se traduz no englobamento, para efeitos de IRS, de apenas 50% do respetivo valor, líquido de outros benefícios, desde que auferidos por autores residentes em território português que sejam os titulares originários e verificadas as demais condições e limites aí previstos.

16. Excluídos do benefício fiscal ficam, no entanto, os rendimentos provenientes de obras escritas sem caráter literário, artístico ou científico, obras de arquitetura e obras publicitárias (cf. n.º 2 do artigo 58.º do EBF).

17. Nos termos do Código do Direito do Autor e dos Direitos Conexos (CDADC) consideram-se obras as criações intelectuais do domínio literário, científico e artístico, por qualquer modo exteriorizadas, as quais compreendem, nomeadamente, livros, folhetos, revistas, jornais e outros escritos, conferências, lições, alocações e sermões (cf. artigos 1.º e 2.º do CDADC).

18. Ora, enquanto o CDADC estabelece uma proteção geral dos direitos de autor (contra o roubo, o plágio, etc.), a proteção dada pelo direito fiscal é mais restritiva considerando que nem todas as obras protegidas pelo CDADC logram beneficiar da proteção fiscal, isto é, há obras protegidas pelo CDADC que também o são fiscalmente e outras, protegidas pelo CDADC, que não o são fiscalmente, não beneficiando, assim, da exclusão parcial de tributação prevista no artigo 58.º do EBF sendo que, dentro destas últimas, ficam desde logo excluídas as obras escritas sem caráter literário, artístico ou científico, entre outras (cf. n.º 2 do artigo 58.º do EBF).

19. Embora a lei fiscal não contenha nenhuma definição do que se entende por "caráter literário, artístico ou científico", o legislador, com a introdução desta exclusão, terá querido afastar da aplicação do benefício/proteção fiscal as obras em que é manifesta a ausência de caráter literário, artístico ou científico, nomeadamente os casos em que as mesmas assumam uma funcionalidade puramente lúdica ou essencialmente utilitária, em que o valor incremental literário, científico ou artístico, a criatividade inerente a uma "obra de autor" não existem ou são manifestamente insignificantes.

20. Analisado o "Protocolo de parceria para representação de marca e projeto" verifica-se que a participação da jovem se traduz: na partilha de post(s) e story(s) com determinada regularidade nas redes sociais de cada um dos contraentes; a participação em eventos pontuais com possíveis entrevistas; aumentar a conversão de leads e ampliação do engajamento das redes sociais, sempre com vista conquistar novos seguidores e criar uma comunidade para a marca.

21. Quanto às partilhas de conteúdos a efetuar nas redes sociais não é indicado qual o seu teor, nem isso é discriminado pela empresa que exige apenas a divulgação de conteúdos sempre com vista a maior divulgação da marca e do projeto. Termos em que não se pode concluir que nestas publicações exista qualquer criação artística que traga valor incremental literário ou artístico significativo (sem prejuízo do rigor técnico ao nível da sua elaboração), estando antes em causa obras com funcionalidades essencialmente utilitárias (divulgação da entidade e do projeto), em que a criatividade literária ou artística inerente a uma obra de "direito de autor" é puramente marginal, pelo que a obra em causa não logra cumprir integralmente a condição de obra com "caráter literário, artístico ou científico".

22. No que concerne à presença em eventos para participar em possíveis entrevistas ou

criar novos mecanismos para aumentar o nº de seguidores, com vista à criação de uma comunidade para a marca, facilmente se concluir que também não se insere no conceito de obra com "caráter literário, artístico ou científico".

23. Mais, face ao descrito no Protocolo não é despiciendo considerar-se estarmos perante obras de cariz unicamente publicitário, as quais estão excluídas do benefício fiscal, ao abrigo do estabelecido no nº 2 do artigo 58º do EBF.

24. Assim, atentos os elementos antes referidos, entende-se que no âmbito da Parceria estabelecida entre a requerente e a empresa, os incentivos pagos à atleta não beneficiam da isenção parcial prevista no artigo 58.º do EBF.