FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IVA - Lista I

Artigo/Verba: Verba 2.23 - As empreitadas de reabilitação de edifícios e as empreitadas de construção ou reabilitação de equipamentos de utilização coletiva de natureza pública, localizados em áreas de reabilitação urbana (áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística, zonas de intervenção das sociedades de reabilitação urbana e outras) delimitadas nos termos legais, ou realizadas no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.

Assunto: Trabalhos de construção civil - área de reabilitação urbana

Processo: 31206, com despacho de 2026-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. O presente pedido de informação vinculativa trata da aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA (CIVA).

2. A Requerente adquiriu um imóvel destinado a revenda, e no âmbito da reabilitação, contratou uma empresa para a execução dos seguintes trabalhos de construção civil:

- Fornecimento e aplicação de caixilharia em alumínio e corte térmico série LT e JT, incluindo o fornecimento e instalação de vidro duplo;
- Fornecimento e aplicação de estores com régua em alumínio térmico;
- Porta pivotante, alumínio série OS, com painel liso 1245 x 2415 (inclui ripado QS_REV exterior). Fornecimento e aplicação.

3. O imóvel encontra-se inserido numa área de reabilitação urbana (ARU), dispondo a Requerente de Declaração de Localização em ARU, emitida pela respetiva Câmara Municipal.

4. Acresce que foi apresentado à Câmara Municipal, um pedido de alteração da habitação; à data do presente pedido de informação vinculativa, aquele ainda não tinha sido objeto de decisão ou parecer por parte da Câmara Municipal; e, os trabalhos contratados integram a intervenção descrita no referido pedido de alteração.

5. Assim, solicita o esclarecimento das seguintes questões:

5.1. Se os trabalhos de fornecimento e aplicação da caixilharia em alumínio com corte térmico, vidro duplo, estores em alumínio térmico e porta pivotante, executados no âmbito da empreitada descrita, podem beneficiar da taxa reduzida prevista na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA;

5.2. Em caso de resposta afirmativa, se a existência da Declaração de localização em ARU é, por si só, suficiente para efeitos da aplicação da mencionada taxa reduzida, ou se é indispensável que exista aprovação definitiva da operação urbanística ou outro ato administrativo da Câmara Municipal que reconheça formalmente a intervenção como uma operação de reabilitação urbana.

II - ANÁLISE

6. Em sede de IVA, resulta da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA que estão sujeitas a imposto as prestações de serviços efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, considerando-se como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de bens, cfr. n.º 1 do artigo 4.º do CIVA.

7. Sendo que as prestações de serviços são tributadas à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, exceto se forem suscetíveis de enquadramento em qualquer uma das verbas das Listas I (taxa reduzida) e II (taxa intermédia) anexas ao CIVA.

8. Importa recordar que a redução de taxa do imposto consubstancia um benefício fiscal, o que significa que as verbas das Listas I e II devem ser objeto de interpretação estrita, como é jurisprudência constante do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) (cfr., por exemplo, o Acórdão de 09/03/2017, proc. C-573/15, n.º 32), pelo que, se não estiverem reunidos todos os requisitos para a sua aplicação, as operações são sujeitas a IVA à taxa normal.
9. A verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, na redação atual, dada pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro (esta matéria originou o Ofício Circulado n.º 25003/2023, de 30/10, disponível no Portal das Finanças) determina a aplicação da taxa reduzida a «empreitadas de reabilitação de edifícios e as empreitadas de construção ou reabilitação de equipamentos de utilização coletiva de natureza pública, localizados em áreas de reabilitação urbana (áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística, zonas de intervenção das sociedades de reabilitação urbana e outras) delimitadas nos termos legais, ou realizadas no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.»
10. Significa, que a aplicação desta verba depende da verificação dos seguintes requisitos cumulativos:
(i) tratar-se de um contrato de empreitada [definido no artigo 1207.º do Código Civil (CC)];
(ii) estar em causa uma empreitada de reabilitação de edifícios, ou uma empreitada de construção ou reabilitação de equipamentos de natureza pública;
(iii) realizada em imóveis localizados em áreas de reabilitação urbana (ARU), delimitadas nos termos legais, ou que integrem operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.
11. Temos assim que, a operação em análise, para beneficiar da taxa reduzida por aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, deve consubstanciar uma empreitada de reabilitação de edifícios, e ser realizada em imóvel localizado numa ARU, delimitada nos termos legais.
12. Assim, começando pelo requisito (i), de harmonia com o artigo 1207.º do CC, empreitada é o «contrato em que uma das partes se obriga em relação à outra a realizar certa obra, mediante um preço», determinando o artigo 1210.º do mesmo código que, em regra, os materiais e utensílios necessários à execução da obra devem ser fornecidos pelo empreiteiro.
13. Por seu turno, decorre da alínea k) do artigo 3.º do Regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção (atualmente constante do D.L. n.º 41/2015, de 3 de junho) que se considera como "«Obra» a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis;".
14. O que significa que para que estejamos perante um contrato de empreitada é necessário que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, em observação de determinadas condições, tendo por contrapartida um preço previamente estipulado, ou seja, é um trabalho ajustado globalmente e não consoante o trabalho realizado diariamente.
15. Nesta conformidade, todos os serviços e bens que façam parte do contrato de empreitada, pelo qual foi ajustado um preço global, desde que cumpridos os requisitos (ii) e (iii) do ponto 10 desta informação, beneficiam da aplicação da taxa reduzida, por enquadramento na citada verba 2.23 da Lista I.
16. No entanto, bens e serviços que não fizerem parte do contrato de empreitada devem ser tributados à taxa normal do IVA, não sendo de atender, para efeito de aplicação desta verba, a outros tipos de contrato para além do contrato de empreitada.
17. Logo, sendo o contrato de empreitada a única modalidade contratual prevista na referida verba, a aquisição de materiais para a aplicação na obra por parte do empreiteiro ou quaisquer custos relativos a projetos, honorários, fiscalização, entre outros, não expressamente previstos no respetivo contrato de empreitada, devem ser tributados à taxa normal.

18. Mas não basta estarmos perante um contrato de empreitada, tendo esta que se qualificar de uma empreitada de reabilitação de edifícios, e a consequente localização do respetivo imóvel em ARU, tal como definida em diploma específico, no caso, no Regime Jurídico de Reabilitação Urbana (RJRU), aprovado pelo D.L. n.º 307/2009, de 23 de outubro.
19. De acordo com o artigo 2.º, alínea b) do RJRU, entende-se por área de reabilitação urbana «a área territorialmente delimitada que, em virtude da insuficiência, degradação ou obsolescência dos edifícios, das infraestruturas, dos equipamentos de utilização coletiva e dos espaços urbanos e verdes de utilização coletiva, designadamente no que se refere às suas condições de uso, solidez, segurança, estética ou salubridade, justifique uma intervenção integrada, através de uma operação de reabilitação urbana aprovada em instrumento próprio ou em plano de pormenor de reabilitação urbana.».
20. E de acordo com a alínea i) do mesmo artigo, entende-se por reabilitação de edifícios «a forma de intervenção destinada a conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva a um ou a vários edifícios, às construções funcionalmente adjacentes incorporadas no seu logradouro, bem como às frações eventualmente integradas nesse edifício, ou a conceder-lhes novas aptidões funcionais, determinadas em função das opções de reabilitação urbana prosseguidas, com vista a permitir novos usos ou o mesmo uso com padrões de desempenho mais elevados, podendo compreender uma ou mais operações urbanísticas;».
21. No que respeita à reabilitação de edifícios, importa ter presente que esta pressupõe a intervenção num edifício previamente existente, estando, assim, excluída a construção de edifícios novos ou a reconstrução após demolição, e tem como objetivo conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva a um ou a vários edifícios, às construções funcionalmente adjacentes incorporadas no seu logradouro, e às frações eventualmente integradas nesse edifício, podendo conferir novas aptidões funcionais, determinadas em função das opções de reabilitação urbana prosseguidas, com vista a permitir novos usos ou o mesmo uso com padrões de desempenho mais elevados, podendo compreender uma ou mais operações urbanísticas.
22. É, no entanto, permitida a reconstrução ou ampliação «na medida em que sejam condicionadas por circunstâncias preexistentes que impossibilitem o cumprimento da legislação técnica aplicável», de acordo com o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho, que estabelece o regime regra para a reabilitação de edifícios.
23. É da competência dos Municípios, de harmonia com o n.º 1 do artigo 3.º do Regime Jurídico da Urbanização e Edificação (RJUE), aprovado pelo D.L. n.º 555/99, de 16 de dezembro, designadamente, aprovar regulamentos municipais de urbanização e/ ou de edificação, que devem ter como objetivo a execução deste D.L. nas matérias elencadas no n.º 2, nomeadamente, «d) Disciplinar os aspetos relativos à segurança, funcionalidade, economia, harmonia e equilíbrio socio-ambiental, estética, qualidade, conservação e utilização dos edifícios, suas frações e demais construções e instalações;».
24. Quanto aos documentos que os sujeitos passivos devem ter em sua posse quando se verifiquem os requisitos de aplicação da citada verba, devem estar aptos a provar que a obra é realizada na modalidade de empreitada, que esta configura uma reabilitação do edifício, e que o edifício está localizado numa Área de Reabilitação Urbana legalmente delimitada. Assim, podem constituir elementos probatórios o contrato de empreitada e documentos camarários que confirmem que a obra configura uma reabilitação de edifício nos termos legais e este se encontra localizado em ARU legalmente delimitada.
III - CONCLUSÕES
25. Face ao exposto, conclui-se o seguinte:
25.1. A aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA implica que a operação em causa cumpra os requisitos cumulativos referidos no ponto 10 (e seguintes desta

informação), ou seja: (i) tratar-se de um contrato de empreitada (definido no artigo 1207.º do CC); (ii) estar em causa uma empreitada de reabilitação de edifícios; e (iii) ser realizada em imóveis localizados em ARU delimitada nos termos legais.

25.2. A competência para aferir se a operação cumpre os requisitos de empreitada de reabilitação de edifícios e de ARU, mencionados, não cabe no âmbito das competências da AT, mas ao Município competente.

25.3. Assim, se a execução dos trabalhos de construção reunir os pressupostos suficientes para se considerar que se trata de um contrato de empreitada de reabilitação de edifício, e que o imóvel se situa em uma ARU, a operação pode beneficiar de enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, sendo tributada à taxa reduzida a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código.

25.4. Não obstante, devem os sujeitos passivos responsáveis pela liquidação do imposto estar em condições de demonstrar que a operação reúne todos os requisitos para beneficiar da taxa reduzida por enquadramento na citada verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, designadamente através de documentos camarários que identifiquem que se trata de uma obra de reabilitação de edifício nos termos legais e se encontra localizada em ARU.

25.5. Afigura-se, então, que, quanto aos trabalhos de construção civil indicados pela Requerente, ainda que a mesma tenha na sua posse uma declaração de localização do imóvel em ARU emitida pela respetiva Câmara Municipal, deve estar em condições de comprovar também que se trata de uma obra de reabilitação de edifício nos termos legais, e que o contrato relativo à respetiva realização configura um contrato de empreitada, conforme definido na presente informação, não sendo a referida declaração de ARU suficiente, por si só.

25.6. Não conseguindo comprovar que se trata de uma empreitada de reabilitação de edifício, a operação deve ser tributada à taxa normal de IVA prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.