AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

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: Reabilitação de edifícios e inversão do sujeito passivo

Processo: 31434, com despacho de 2026-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - Pedido

1. [], gerido pela [], na qualidade de Requerente, pretende obter a confirmação de que os trabalhos a realizar no imóvel, que faz parte do seu portefólio, situado na Área de Reabilitação Urbana ("ARU") de [] reúnem os requisitos necessários para beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA prevista na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA ("CIVA").
2. O Requerente vem esclarecer que é um Fundo Imobiliário Aberto, isto é, um organismo de investimento coletivo sob a forma de fundo de investimento imobiliário aberto, cuja política de investimento assenta em princípios de diversificação do risco, valorização das unidades de participação, rendibilidade efetiva e segurança.
3. O seu património, segundo refere, é constituído essencialmente por imóveis destinados ao arrendamento para escritórios, armazéns, comércio, indústria, estabelecimentos de ensino, cultura, turismo, saúde e lazer, preferencialmente localizados nas principais áreas urbanas de Portugal Continental.
4. Em sede de IVA, o Requerente está enquadrado como sujeito passivo misto, na medida em que exerce simultaneamente atividades que conferem direito à dedução do IVA suportado e atividades que não conferem esse direito.
5. No âmbito da sua atividade, pretende realizar uma intervenção de reabilitação no Edifício [], imóvel integrado no seu portefólio e destinado a escritórios e serviços, composto por 73 frações autónomas integrantes do prédio urbano situado na [], em [], em ARU, a planta de localização foi junta como Anexo I.
6. De acordo com a informação fornecida pelo Requerente, a construção do prédio data de [], sendo que as últimas obras de maior expressão realizadas no imóvel ocorreram no início dos anos 2000.
7. Na sequência da recente desocupação das frações autónomas do imóvel das quais o Requerente é proprietário por parte do anterior arrendatário, aquele constatou que diversas componentes construtivas, infraestruturas e instalações técnicas se encontram desatualizadas e em estado de degradação funcional, não assegurando, em determinadas situações, os níveis de segurança e operacionalidade atualmente exigíveis para a utilização do edifício, o que torna necessária uma intervenção de requalificação abrangente.
8. A intervenção projetada pelo Requerente visa, em particular, melhorar as condições de segurança, funcionalidade e desempenho construtivo das frações, através da modernização de infraestruturas e instalações técnicas atualmente desatualizadas, e adequar os espaços às atuais exigências do mercado, mediante a sua reorganização funcional e adaptação a uma utilização mais flexível e eficiente, permitindo a sua

ocupação por múltiplos arrendatários, em substituição do anterior modelo de ocupação por um único arrendatário.
9. Para o efeito, o Requerente celebrou um contrato de empreitada ao abrigo do qual serão executados os seguintes trabalhos, descritos no Anexo II junto ao pedido:
i. Demolições parciais de paredes, revestimentos, tetos falsos e equipamentos existentes;
ii. Execução de novas divisórias, tetos falsos e acabamentos;
iii. Reparação e manutenção de elementos construtivos que se mantêm, incluindo portas e caixilharias corta-fogo;
iv. Substituição e adaptação da totalidade das redes técnicas de águas, esgotos, eletricidade, Infraestruturas de Telecomunicações em Edifícios ("ITED") e de Aquecimento, Ventilação e Ar Condicionado (AVAC); e
v. Reforço dos sistemas de segurança contra incêndio e de controlo de acessos.
10. De acordo com o Requerente, a intervenção descrita não implica qualquer alteração da estrutura resistente do edifício, da sua volumetria, da área de construção, da configuração das fachadas ou da utilização licenciada do imóvel, encontrando-se limitada à reabilitação e reorganização funcional de espaços interiores existentes.
11. Neste contexto, o Requerente refere que os trabalhos em apreço não carecem de qualquer procedimento de controlo prévio ao abrigo do Regime Jurídico da Urbanização e da Edificação, estando apenas sujeitos a comunicação de início de obras, pelo que entende que a empreitada em apreço reúne os pressupostos de aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, devendo, por esse motivo, proceder à autoliquidação do IVA à taxa reduzida, na qualidade de adquirente dos serviços em causa.

II- Enquadramento jurídico-tributário proposto pelo Requerente

12. O Requerente propõe, em resumo, o seguinte enquadramento das operações descritas:
« (...)
IV. ENTENDIMENTO DO REQUERENTE
17.º
Na qualidade de adquirente da empreitada, o Requerente entende que não existem dúvidas que sobre si recairá a obrigação de proceder à autoliquidação do IVA, por via da aplicação da regra de inversão do sujeito passivo prevista no artigo 2.º, n.º 1, alínea j) do CIVA.

18.º
Entende, igualmente, que o pode fazer à taxa reduzida, por aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, uma vez que:
Se está perante um contrato de empreitada, cujo objeto consiste na realização de uma obra, feita segundo determinadas condições, por um preço global previamente estipulado;
O imóvel se encontra localizado na área de reabilitação urbana da cidade de []; e,
Os trabalhos em causa qualificam como reabilitação de edifício na aceção da alínea i) do artigo 2.º do RJRU.
(...)»

III- Enquadramento jurídico-tributário face ao Código do IVA (CIVA)

13. Por consulta ao sistema de registo de contribuintes verifica-se que o Requerente se encontra enquadrado, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade mensal, praticando operações que conferem o direito à dedução do imposto e operações que não conferem esse direito, e utilizando como método de dedução a afetação real de todos os bens.

III. 1 Pressupostos de aplicação da verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA

14. A verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, determina a aplicação da taxa reduzida de imposto prevista na alínea a) do n.º 1, do artigo 18.º do CIVA, "(à)s 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." (1)

15. A atual redação da referida verba foi introduzida pela Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, que aprovou várias medidas no âmbito da habitação e procedeu a diversas alterações legislativas.

16. No presente pedido, o Requerente pretende, em resumo, confirmar qual a taxa de imposto a aplicar à intervenção que vai realizar no [], situado na [], em [].

17. O Requerente refere que o imóvel se encontra localizado numa Área de Reabilitação Urbana (ARU).

18. De acordo com a atual redação da verba, a taxa reduzida de imposto por enquadramento na verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA aplica-se a:

a) empreitadas de reabilitação de edifícios; e a

b) empreitadas de construção ou reabilitação de equipamentos de utilização coletiva de natureza pública,

que, em qualquer dos casos, digam respeito a imóveis localizados em área de reabilitação urbana, delimitada nos termos legais.

19. São também tributadas à taxa reduzida de imposto, por enquadramento na verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, as operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.

20. De acordo com a informação prestada pelo Requerente, a qual é possível confirmar por consulta ao anexo I junto ao pedido, o imóvel objeto do pedido encontra-se localizado numa Área de Reabilitação Urbana (ARU), legalmente delimitada, com Operação de Reabilitação Urbana Simples em vigor.

21. A aprovação da alteração à Delimitação da Área de Reabilitação Urbana de [] foi publicada no Diário da República, 2.ª série, através do Aviso n.º [], e a prorrogação do prazo de vigência da Operação de Reabilitação Urbana Simples, correspondente à Área de Reabilitação Urbana de [], até ao limite de 15 anos, contados desde a data da sua aprovação, em [], foi objeto da Deliberação n.º [], e publicada no Diário da República, 2.ª série, através do Aviso n.º [].

22. Com relevo para a questão colocada importa referir que a redação atual da verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA apenas contempla as empreitadas relativas à reabilitação de edifícios, e na condição de estes se situarem numa Área de Reabilitação Urbana, delimitada nos termos legais.

23. No que diz respeito à exigência de uma empreitada, deve atender-se ao conceito previsto no artigo 1207.º do Código Civil, o qual define empreitada como "o contrato em que uma das partes se obriga em relação à outra a realizar certa obra, mediante um preço", deve entender-se por "obra" todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis. Para que haja um contrato de empreitada é essencial, portanto, que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, feita segundo determinadas condições, por um preço previamente estipulado, um trabalho ajustado globalmente e não consoante o trabalho diário.

24. No que diz respeito ao conceito de «reabilitação de edifícios», a alínea i), do artigo 2.º, do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, na sua redação atual, refere que deve 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.
25. Neste sentido, estão excluídas do âmbito de aplicação da verba em referência as empreitadas que consistam em operações de construção de edifícios novos.
26. Considerando a descrição feita pelo Requerente e da análise do contrato junto ao pedido como anexo II, verifica-se que as obras em referência são realizadas na modalidade de empreitada.
27. Verifica-se, igualmente, de acordo com o documento relativamente à localização do imóvel, emitido pela Câmara Municipal [], que o imóvel está localizado numa área de reabilitação urbana, delimitada nos termos legais.
28. No âmbito da empreitada objeto do presente pedido vão ser executados os trabalhos enunciados pelo Requerente que consistem, designadamente, em demolições parciais de paredes, revestimentos, tetos falsos e equipamentos existentes, execução de novas divisórias, tetos falsos e acabamentos, reparação e manutenção de elementos construtivos que se mantêm, incluindo portas e caixilharias corta-fogo, substituição e adaptação da totalidade das redes técnicas de águas, esgotos, eletricidade, infraestruturas de telecomunicações em edifícios ("ITED") e de aquecimento, ventilação e ar condicionado (AVAC), e reforço dos sistemas de segurança contra incêndio e de controlo de acessos.
29. A competência para definir se a operação descrita no pedido configura uma reabilitação de edifícios está fora do âmbito de competência desta Direção de Serviços.
30. Assim, considerando o enquadramento efetuado, conclui-se que a empreitada em referência, a qual tem por objeto a realização dos referidos trabalhos num imóvel situado numa ARU, apenas beneficia da taxa reduzida de imposto, prevista na alínea a) do número 1 do artigo 18.º do CIVA, por enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, se, efetivamente, os referidos trabalhos configurarem, face ao conceito previsto na alínea i) do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 307/99, de 23 de outubro, obras de reabilitação do edifício.
31. Caso se verifique que a empreitada em causa reúne as condições para beneficiar da taxa reduzida de imposto, por enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, esta taxa é aplicável ao valor global da empreitada.

III.2 - Âmbito de aplicação da regra da inversão do sujeito passivo
32. A alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, alterada pelo Decreto-Lei n.º 97/2026, de 20 de maio, estabelece que são sujeitos passivos do IVA "(a)s pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confiram o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada, bem como aquelas que apenas pratiquem operações que não confiram direito à dedução do imposto quando sejam adquirentes de empreitadas de construção ou reabilitação previstas na verba 2.42 da lista I anexa ao presente Código"
33. O que significa que, nestes casos, há inversão do sujeito passivo, cabendo ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostre devido, sem prejuízo do direito à dedução, nos termos gerais do CIVA.
34. Para o enquadramento da operação objeto do presente pedido apenas tem relevo a primeira parte da norma, de acordo com a qual, para que haja inversão do sujeito passivo é necessário, cumulativamente, que:
a) se esteja na presença de aquisição de serviços de construção civil; e
b) o adquirente seja sujeito passivo do IVA com sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e aqui pratique operações que confiram, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

35. O Oficio-circulado n.º 25117, de 24-06-2026, da Direção de Serviços do IVA, designadamente nos pontos 8 a 13, veio esclarecer a noção de serviços de construção civil.
36. De acordo com o esclarecido no citado Ofício-circulado, para efeitos da aplicação da regra de inversão do sujeito passivo, são qualificados como serviços de construção civil aqueles que são prestados no âmbito da atividade da construção, tal como definida na Lei n.º 41/2015, de 3 de junho, por entidades legalmente habilitadas.
37. Deste modo, os sujeitos passivos que não sejam detentores de alvará ou certificado de empreiteiro ainda que realizem serviços próprios do setor da construção não aplicam a regra da inversão do sujeito passivo.
38. Nos elementos fornecidos no pedido não consta informação sobre se os prestadores de serviços que integram o consórcio são detentores de alvará ou certificado de empreiteiro. Contudo, por consulta ao portal do Instituto dos Mercados Públicos, do Imobiliário e da Construção, I.P. (IMPIC, IP), efetuada no dia 14 de outubro de 2026, verifica-se que as duas entidades identificadas no contrato junto ao pedido como anexo II, são detentoras de alvará de empreiteiro de obras públicas.
39. Razão pela qual se conclui que, sendo o Requerente um sujeito passivo misto com sede em território nacional e estando em causa uma empreitada que respeita a serviços que são qualificados como serviços de construção civil para efeitos da regra da inversão do sujeito passivo, isto é, serviços que são prestados no âmbito da atividade da construção, tal como definida na Lei n.º 41/2015, de 03 de junho, por entidades legalmente habilitadas para o efeito, há lugar à aplicação da regra da inversão do sujeito passivo, nos termos da alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA,

(1) Salvo nos casos abrangidos pela norma transitória prevista n.º 9 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, em que se aplica a redação dada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.