

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Artigo 18.º

Assunto: Taxas do Imposto - Reabilitação de imóvel

Processo: **n.º 23150**, por despacho de 2023-01-31, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo:

1. O Requerente, enquadra-se em sede de IVA, desde 2017-07-25, na isenção do artigo 53º do CIVA, pelo exercício da atividade principal de "Instalação Elétrica", CAE 43210 e pelas atividades secundárias de "Criação Artística e Literária", CAE: 90030 e "Actividades das Artes do Espetáculo", CAE:90010.

2. O Requerente, na sua exposição, que se transcreve em parte, refere que na qualidade de proprietário do imóvel que se encontra em fase de licenciamento Municipal para reabilitação e ampliação de habitação, foi solicitado aos serviços municipais parecer se as obras de reabilitação beneficiavam da taxa reduzida de IVA, por considerar que a referida operação tem enquadramento na verba 2.23 e 2.24 da Lista I anexa ao CIVA, solicita esclarecimento em relação ao seguinte:

i. "O documento emitido pela Câmara Municipal comprova que o imóvel está abrangido pelo ponto 2.23 ou o ponto 2.27 do CIVA?";

ii. "Se Sim, é suficiente informar o empreiteiro que a reabilitação está abrangida pelo respetivo ponto do CIVA, e este tem de fazer referência a esta informação na emissão da fatura?";

iii. "Se Não, que documento o comprova, e a que entidade o posso solicitar?";

iv. "A taxa reduzida não abrange os materiais incorporados, salvo se o respetivo valor não exceder 20% do valor global da prestação de serviços." Na redução da taxa de IVA para 6%, num universo de 100% terá de ser 20% para materiais e 80% para prestação de serviços em qualquer circunstância? Como poderei controlar este nivelamento no caso dos empreiteiros não discriminarem no orçamento o valor dos materiais e o valor da mão-de-obra? De que forma o empreiteiro tem de apresentar o orçamento a respetiva fatura?";

v. "Na contratação de empreiteiro apenas poderá ser um empreiteiro com uma solução integrada, ou poderei entregar por especialidades a várias empresas?";

vi. "Após conclusão das obras e ao abrigo do Estatuto dos Benefícios Fiscais - artigo 151 - CIRS, Artigo 45.º - 5 Prédios urbanos objecto de reabilitação, terei acesso à isenção de IMI durante 3 anos? Se sim, que documentação tenho de entregar?";

3. De acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA estão sujeitas à taxa reduzida do imposto as importações e transmissões de bens e as prestações de serviços constantes da lista I anexa ao citado Código.

4. Conforme o disposto na verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA, estão sujeitas à aplicação da taxa reduzida, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código, as "(e)mpreitadas de reabilitação urbana, tal

como definida em diploma específico, realizadas em imóveis ou em espaços públicos 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 no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional".

5. Como se pode constatar, a mencionada verba coloca algumas condições para que a taxa reduzida possa ser aplicável às operações que nela pretendam enquadramento.

6. A verba exige, assim, que a operação consubstancie:

- uma empreitada;
- de reabilitação urbana;
- realizada em imóveis ou espaços públicos localizados em área de reabilitação urbana delimitada nos termos legais; ou
- no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.

7. O Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, estabelece o "Regime jurídico da reabilitação urbana".⁸. De acordo com excerto do respetivo preâmbulo, o regime jurídico da reabilitação urbana estrutura as intervenções de reabilitação com base em dois conceitos fundamentais: o conceito de «área de reabilitação urbana», cuja delimitação pelo município tem como efeito determinar a parcela territorial que justifica uma intervenção integrada no âmbito deste diploma, e o conceito de «operação de reabilitação urbana», correspondente à estruturação concreta das intervenções a efetuar no interior da respetiva área de reabilitação urbana.

9. De acordo com o disposto no artigo 2.º deste regime, dedicado às definições, 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 - Cf. Alínea b);
- «Reabilitação urbana» a forma de intervenção integrada sobre o tecido urbano existente, em que o património urbanístico e imobiliário é mantido, no todo ou em parte substancial, e modernizado através da realização de obras de remodelação ou beneficiação dos sistemas de infraestruturas urbanas, dos equipamentos e dos espaços urbanos ou verdes de utilização coletiva e de obras de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação ou demolição dos edifícios - Cf. Alínea j);
- «Operação de reabilitação urbana» o conjunto articulado de intervenções visando, de forma integrada, a reabilitação urbana de uma determinada área - Cf. Alínea h);

10. Por sua vez, o artigo 7.º, n.º 1 determina que a reabilitação urbana em áreas de reabilitação urbana é promovida pelos municípios, resultando da

aprovação:

a) Da delimitação de áreas de reabilitação urbana; e

b) Da operação de reabilitação urbana a desenvolver nas áreas delimitadas de acordo com a alínea anterior, através de instrumento próprio ou de um plano de pormenor de reabilitação urbana.

11. A operação de reabilitação urbana deve obedecer ao disposto no artigo 17.º do regime se desenvolvida através de instrumento próprio ou ao artigo 18.º e seguintes se desenvolvida através de plano de pormenor de reabilitação urbana.

12. Em qualquer dos casos, a sua aprovação deve conter:

a) A definição do tipo de operação de reabilitação urbana; e

b) A estratégia de reabilitação urbana ou o programa estratégico de reabilitação urbana, consoante a operação de reabilitação urbana seja simples ou sistemática.

13. Tratando-se de plano de pormenor de reabilitação urbana, este obedece ao disposto nos artigos 101.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 80/2015, de 14 de maio, que aprova a revisão do regime jurídico dos instrumentos de gestão territorial, por força do n.º 1 do artigo 21.º do regime jurídico da reabilitação urbana.

14. Outra das condições impostas pela verba 2.23 refere-se ao facto de as obras serem efetuadas na modalidade de empreitada.

15. O conceito de empreitada encontra-se previsto no art.º 1207.º do Código Civil, isto é: "o contrato em que uma das partes se obriga em relação à outra a realizar certa obra, mediante um preço", entendendo-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.

16. 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.

17. O recurso a subcontratações para as obras a realizar nos imóveis a que se refere o Requerente não impede que seja aplicada a cada uma delas a taxa reduzida de IVA, ao abrigo da verba 2.23, desde que as referidas subcontratações sejam qualificadas como empreitadas de reabilitação urbana.

18. Na situação em apreço, não se afigura, da leitura dos documentos enviados pela requerente, nomeadamente o relatório da vistoria dos serviços da Câmara Municipal, que a operação, cujo enquadramento jurídico tributário se pretende, irá decorrer em Área de Reabilitação Urbana e que as obras a realizar no edifício consistam em operação de reabilitação, tal como definida no Regime jurídico da reabilitação urbana.

19. Efetivamente, compulsada a informação disponível na Internet quanto às

áreas de reabilitação urbana criadas no Município de Ansião (no sítio da Internet do Município ou do Portal da Habitação), não é possível confirmar, nesta data, a aprovação de operação de reabilitação referente a qualquer uma delas.

20. Face ao exposto, não se mostra possível confirmar o entendimento preconizado no pedido, pelo que a operação (de reabilitação e ampliação) em análise não pode beneficiar da aplicação da taxa reduzida do imposto por aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA.

21. Contudo, sendo certo que não compete à AT definir o conceito de reabilitação urbana ou reconhecer a existência de uma operação de reabilitação urbana, sempre que o interessado em beneficiar da aplicação da taxa reduzida, nos termos aqui em análise, obtenha, da entidade competente para o efeito (por princípio, o correspondente Município), comprovação de que a operação se integra em área de reabilitação urbana e consubstancia uma operação de reabilitação urbana, ser-lhe-á, verificados que sejam os restantes condicionamentos (nomeadamente tratar-se de empreitada) aplicável a taxa reduzida do imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

22. A verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA contempla as "Empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes afectos à habitação, com excepção dos trabalhos de limpeza, de manutenção dos espaços verdes e das empreitadas sobre bens imóveis que abrangem a totalidade ou uma parte dos elementos constitutivos de piscinas, saunas, campos de ténis, golfe ou minigolfe ou instalações similares. A taxa reduzida não abrange os materiais incorporados, salvo se o respectivo valor não exceder 20 % do valor global da prestação de serviços."

23. Estão, abrangidos pela referida verba, as empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação realizadas em imóveis afetos à habitação.

24. Acerca deste assunto foram transmitidos esclarecimentos através do Ofício-Circulado n.º 30135, de 26-09-2012, da Área de Gestão Tributário do IVA, disponível no Portal da AT - Autoridade Tributária e Aduaneira.

25. A referida verba engloba, unicamente, os serviços efetuados em imóvel ou parte do imóvel que, não estando licenciado para outros fins, esteja afeto à habitação, considerando-se imóvel, ou parte de imóvel, afeto à habitação o que esteja a ser utilizado como tal no início das obras e que, após a execução das mesmas, continue a ser efetivamente utilizado como residência particular (cfr. ponto 3 do Ofício-Circulado n.º 30135).

26. Deste modo, desde que as obras em causa constituam objeto dos contratos de empreitada tipificada na verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA, celebrados entre o beneficiário na qualidade de dono da obra e o respetivo empreiteiro, poderá ser aplicada a taxa reduzida de liquidação em IVA, ao abrigo da citada verba, desde que, se encontrem reunidos os restantes requisitos da mesma.

27. O ponto 4 do citado Ofício-Circulado, refere que se consideram "beneficiários" da aplicação da taxa reduzida de IVA, ao abrigo da mencionada verba (na qualidade de donos da obra), o proprietário, o locatário ou o

condomínio.

28. Estão excluídas da aplicação da taxa reduzida as obras de construção e similares (acréscimos, sobrelevação e reconstrução de bens imóveis), bem como a manutenção de espaços verdes, trabalhos de limpeza.

29. Relativamente aos materiais incorporados na empreitada, se estes representarem um valor menor ou igual a 20% do custo total da mesma, a taxa de imposto aplicável à totalidade da empreitada será a reduzida; se aqueles materiais representarem mais de 20% do valor global da mesma, o empreiteiro deve ter em conta o seguinte:

i) se na faturação emitida forem autonomizados os valores do serviço prestado e dos materiais, deve aplicar-se a taxa reduzida aos serviços prestados, e a taxa normal aos materiais aplicados;

ii) se a fatura for emitida pelo preço global da empreitada, não tem aplicação a citada verba, devendo o seu valor ser tributado globalmente à taxa normal.

30. Deste modo, obras de empreitada efetuadas em imóveis afetos à habitação, desde que satisfaçam as condições impostas pela referida verba 2.27, são tributadas à taxa reduzida de IVA, ou seja, à taxa de 6%, excetuando os materiais aplicados, que podem ser tributados à taxa normal, dependendo da sua percentagem face ao valor global da empreitada. (cfr. ponto 8 do Ofício-Circulado n.º 30135).

31. A fatura deve ser emitida nos termos do artigo 36.º do CIVA, devendo conter o motivo justificativo da aplicação da taxa reduzida, através da indicação "Taxa reduzida ao abrigo da verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA" ou similar, bem como a identificação do dono da obra e do imóvel ou fração autónoma onde foram efetuados os serviços, além dos restantes elementos exigíveis nos termos do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA (cfr. ponto 10 do Ofício-Circulado n.º 30135).

32. Assim, a verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA, permite a aplicação da taxa reduzida de IVA às empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes afetos à habitação, com exceção dos trabalhos de limpeza, de manutenção dos espaços verdes e das empreitadas sobre bens imóveis que abrangem a totalidade ou uma parte dos elementos constitutivos de piscinas, saunas, campos de ténis, golfe ou minigolfe ou instalações similares. Assim, as obras em causa devem ser tributadas à taxa normal de IVA.

33. No entanto, conforme refere o Requerente, estando em causa obras de ampliação de imóvel, estas não reúnem condições para que possa ser aplicada a taxa reduzida de IVA ao abrigo da citada verba 2.27, pelo que as obras em causa devem ser tributadas à taxa normal de IVA.