

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.

Assunto: Construção de imóvel - 'IVA - autoliquidação'

Processo: 25254, com despacho de 2024-01-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÕES COLOCADAS

1. A Requerente indica que no final de 2022, deu início à construção de um imóvel em Área de Reabilitação Urbana (ARU), através de um contrato de empreitada geral, nos termos previstos no artigo 1207.º do Código Civil.

2. No referido ano, indica que estava enquadrada como Sujeito Passivo (SP) misto, fazendo as faturas, relativas a esse período, menção a IVA - autoliquidação, "com a indicação de se tratarem de serviços de construção civil".

3. No ano de 2023, procedeu à alteração de enquadramento para sujeito passivo isento no âmbito do artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), sendo que, "o prestador de serviços de construção civil, em 2023, passou a emitir as faturas segundo o regime geral, , tendo acrescido em todas" Imposto Sobre o Valor Acrescentado (IVA) "à taxa geral de 23%".

4. Neste seguimento, refere que "foi alertada de que a construção do imóvel beneficiava de uma taxa reduzida de IVA, por estar localizada dentro dos limites da ARU", pelo que, solicitou ao Município de X, a respetiva Certidão, que foi emitida a 2023.06.14.

5. Questiona a Requerente a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) se é a operação tributada à taxa reduzida de imposto, bem como, e, no que alude à correção das faturas do ano de 2022, se poderão as mesmas ser corrigidas "mediante declaração de substituição e com pedido de reembolso do IVA pago em excesso" e quanto às faturas do ano de 2023, se a correção se processará "com emissão de notas de crédito pelo fornecedor e devolução por este" do valor pago em excesso.

II - ELEMENTOS FACTUAIS

6. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE) "41200 - CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS (RESIDENCIAIS E NÃO RESIDENCIAIS)". Em sede de IVA, encontra-se enquadrada no regime de isenção do artigo 9.º do CIVA, registada como praticando operações que não conferem o direito à dedução no âmbito do referido artigo.

III - ANÁLISE DAS QUESTÕES

7. De acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA estão sujeitas à taxa reduzida de IVA, atualmente de 6%, as importações e transmissões de bens e as prestações de serviços constantes da Lista I anexa ao referido código.

8. A Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, que aprova medidas no âmbito da habitação,

procedeu a diversas alterações legislativas, nas quais se incluiu a redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA. Produzindo as referidas alterações efeitos a 07 de outubro de 2023.

9. A verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, determinava, na sua redação anterior, a aplicação da taxa reduzida, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código, às "empreitadas 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".

10. Desde 07 de outubro de 2023, a verba 2.23 passou a aplicar a taxa reduzida, às "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".

11. Embora as alterações introduzidas à citada verba tenham, conforme referido, entrado em vigor no dia 07 de outubro de 2023, a Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro estabelece, no n.º 9 do artigo 50.º, que "(a) verba 2.23 da lista i anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, na redação introduzida pela presente lei, não é aplicável aos seguintes casos:

a) Pedidos de licenciamento, de comunicação prévia ou pedido de informação prévia respeitantes a operações urbanísticas submetidos junto da câmara municipal territorialmente competente antes da data da entrada em vigor da presente lei;

b) Pedidos de licenciamento ou de comunicação prévia submetidas junto da câmara municipal territorialmente competente após a entrada em vigor da presente lei, desde que submetidas ao abrigo de uma informação prévia favorável em vigor."

12. Conforme esclarecido no Ofício-Circulado n.º 25003, de 30 de outubro de 2023, a norma transitória tem como consequência que «() não se aplicando a alteração estipulada pela referida Lei aos casos aqui descritos, será de aplicar a esses mesmos casos a redação que estava anteriormente em vigor. Deste modo, "as empreitadas de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico, realizadas em imóveis ou em espaços públicos localizados em áreas de reabilitação urbana delimitados nos termos legais ()" cuja realização, total ou parcial, ocorra a partir da entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, na sequência de pedido de licenciamento, de comunicação prévia ou de pedido de informação prévia nos termos previstos na norma transitória, podem, ainda, beneficiar da aplicação da taxa reduzida.».

13. O referido Ofício-Circulado acrescenta que "(c)omo se verificava no período de vigência da redação anterior da verba 2.23, nas operações abrangidas pela norma transitória, os sujeitos passivos responsáveis pela liquidação do imposto à taxa reduzida devem estar aptos a provar que o imóvel se localiza em área de reabilitação urbana delimitada nos termos legais e que a empreitada nele realizada está conforme a estratégia de reabilitação urbana ou o programa estratégico de reabilitação urbana contidos em operação de reabilitação urbana aprovada nos termos do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana."

14. Nestes termos, de acordo com a redação anterior da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, estão abrangidas pela taxa reduzida 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", que aproveitem o disposto na norma transitória prevista no artigo 9.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.

15. Nestes termos, 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.

16. No que respeita à exigência de empreitada, o respetivo conceito encontra-se previsto no artigo 1207.º do referido Código, segundo o qual uma empreitada é "o contrato pelo qual uma das partes se obriga em relação à outra a realizar certa obra, mediante um preço".

17. O Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23/10, estabelece o "Regime Jurídico da Reabilitação Urbana" (RJRU).

18. Em conformidade 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.

19. Segundo a alínea b) do artigo 2.º do RJRU, Área de reabilitação urbana é "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. A alínea h) do referido artigo, define Operação de Reabilitação Urbana (ORU) como o "conjunto articulado de intervenções visando, de forma integrada, a reabilitação urbana de uma determinada área".

21. Define a alínea j) do mesmo artigo, Reabilitação Urbana como 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".

22. A reabilitação urbana em ARU é promovida pelos municípios e resulta da aprovação:

- "Da delimitação de áreas de reabilitação urbana"; e
- "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",
de acordo com as alíneas a) e b), ambas do n.º 1 do artigo 7.º do RJRU.

23. 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.

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

- A definição do tipo de operação de reabilitação urbana; e
- A estratégia de reabilitação urbana ou o programa estratégico de reabilitação urbana, consoante a operação de reabilitação urbana seja simples ou sistemática.

25. 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.

26. Tendo presente estes conceitos conclui-se que a delimitação da «área de reabilitação urbana» é apenas uma das bases do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana, sendo complementada com as «operações de reabilitação urbana» que correspondem à concretização do tipo de intervenções a realizar na área de reabilitação urbana. Ou seja, a simples delimitação da área de reabilitação urbana não determina, por si só, que todas as empreitadas que se realizem naquela área estão no âmbito deste regime jurídico. Na verdade, tal interdependência resulta de todo o regime vertido no Decreto-lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, mas em particular, por exemplo, do seu artigo 15.º.

27. Com efeito, nos termos desta norma, que se reporta ao âmbito temporal da delimitação da área de reabilitação urbana, sempre que a aprovação da delimitação de uma área de reabilitação urbana não tenha lugar em simultâneo com a aprovação da operação de reabilitação urbana a desenvolver nessa área, aquela delimitação caduca se, no prazo de três anos, não for aprovada a correspondente operação de reabilitação.

28. Depreende-se, portanto, que o momento em que a delimitação da área de reabilitação urbana fica consolidada é o momento em que ocorre a aprovação da operação de reabilitação urbana.

29. Deve, por esse motivo, entender-se que apenas estão em causa empreitadas de reabilitação urbana, quando as mesmas sejam realizadas no quadro de uma operação de reabilitação urbana já aprovada.

30. Do exposto resulta que para beneficiar da aplicação da taxa reduzida do imposto, o prédio tem que se localizar numa área de reabilitação urbana e as operações sobre ele efetuadas devem subsumir-se no conceito de reabilitação urbana, devendo o responsável pela liquidação do imposto (empreiteiro ou subempreiteiro) estar apto a comprovar tais elementos.

31. A entidade competente para definir se determinado imóvel se localiza em ARU e se a operação que nele irá ser efetuada se enquadra na operação de reabilitação urbana aprovada, é a Câmara Municipal da área do imóvel objeto de intervenção.

32. No caso em apreço, a Requerente anexa cópia de "Certidão de Localização de Imóvel em Área de Reabilitação Urbana (ARU)" emitida pelo Município de X em 2023-06-14.

Este documento certifica, efetivamente, que o imóvel em construção se localiza em

ARU, mas não refere se a mencionada construção se enquadra em operação de reabilitação urbana devidamente aprovada nos termos anteriormente descritos.

33. Em face do exposto, a liquidação do imposto à taxa de 23%, devido pela realização da empreitada, seja pela Requerente, seja pelo sujeito passivo contratado para a sua realização, encontra-se correta.