

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: Inversão do Sujeito Passivo nos serviços de construção civil e verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA
- Processo: 26683, com despacho de 2024-08-26, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - FACTOS E QUESTÃO APRESENTADA

1. A Requerente apresenta-se como sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime normal mensal por opção, que se dedica à compra e venda de edifícios, promoção imobiliária e desenvolvimento de projetos de edifícios.

2. Refere que, no âmbito da sua atividade, pretende construir um imóvel na cidade [], o qual será destinado a habitação e cujo projeto de licenciamento - Processo de Obras de Edificação n.º [] - submeteu no respetivo município em 17 de outubro de 2022, conforme documento que anexa.

3. A Requerente junta, igualmente, Certidão n.º [] emitida, a 15 de junho de 2023, pelo Departamento de Sustentabilidade Territorial da Câmara Municipal [], atestando que "(...) o prédio objeto do presente pedido de certidão (...) se encontra inserido na Área de Reabilitação Urbana Expansão da Cidade e respetiva Operação de Reabilitação Urbana Simples (...), contribuindo para atingir os objetivos definidos na referida ORU, assim como, cooperando para a regeneração e melhoria das condições existentes, considera-se que a operação de edificação, configura uma operação de reabilitação urbana (...)".

4. Pretende esclarecer se, face à alteração introduzida pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, a empreitada de construção do imóvel em causa consubstancia uma empreitada de reabilitação urbana para efeitos de aplicação da operação na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA.

5. Adicionalmente, procura também confirmar se, enquanto adquirente dos serviços de construção, lhe cabe a si a autoliquidação e entrega do imposto por via de enquadramento na inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do número 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

II - ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

6. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, confirma-se que, em sede de IVA, a Requerente se encontra enquadrada no regime normal com periodicidade mensal, por opção, registada pelo exercício da atividade principal de "Compra e venda de bens imobiliários" (CAE 68100) e da atividade secundária de "Promoção imobiliária (desenvolvimento projectos edifícios)" (CAE 041100), praticando operações que conferem o direito à dedução do imposto.

III - PROPOSTA DE ENQUADRAMENTO APRESENTADA PELA REQUERENTE

7. A Requerente refere entender que, em virtude de se tratar de um sujeito passivo de IVA em Portugal e aqui praticar operações que conferem o direito e de a operação em causa - empreitada de construção de imóvel - se mostrar relacionada com a aquisição de serviços de construção civil, se encontram preenchidos os requisitos para enquadramento na inversão do sujeito passivo prevista na alínea j) do número 1 do artigo 2.º do Código do IVA, fazendo alusão ao Ofício-Circulado n.º 30101, de 2007-05-24 desta Direção de Serviços.

8. Considerando, nessa medida, que lhe cabe a si, enquanto adquirente, a autoliquidação e entrega do imposto que se mostrar devido com a aquisição dos serviços de construção civil para a construção do imóvel em causa.

9. No que respeita à taxa de imposto aplicável, defende que a operação encontra enquadramento na norma transitória prevista no número 9 do artigo 50.º da Lei 56/2023, de 6 de outubro, e que, uma vez que o pedido de licenciamento foi apresentado a 17 de outubro de 2022 (antes da entrada em vigor da citada Lei), se deve aplicar a redação anterior da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA.

10. Nesse sentido, ao abrigo do regime transitório, entende que, para a operação beneficiar da taxa reduzida, seria necessário que se verificassem, cumulativamente, os seguintes requisitos: tratar-se de uma empreitada; a mesma ser de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico; e o imóvel estar localizado em ARU delimitado nos termos legais.

11. E, invocando algumas fichas doutrinárias da AT, esclarece que a obra de construção do edifício novo será objeto de um contrato de empreitada; que a mesma configura uma reabilitação urbana, tal como definida na alínea j) do artigo 2.º do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro; e que o imóvel está localizado numa ARU com ORU aprovada, conforme decorre da certidão referida no ponto 3 desta informação.

12. Pelo que conclui que a operação em causa encontra enquadramento na citada verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA e, nessa medida, beneficia da aplicação da taxa reduzida do imposto.

13. Em resumo, e em suma, a Requerente pretende que se confirme se o seu entendimento se encontra correto, ou seja:

- a) - se lhe cabe a si a autoliquidação do imposto que se mostrar devido no âmbito da aquisição dos serviços de construção civil em apreço; e
- b) - se empreitada em apreço deve beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA por se encontrar abrangida pela verba 2.23 na sua redação anterior.

IV - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO DO PEDIDO FACE AO CÓDIGO DO IVA

IV.I - INVERSÃO DO SUJEITO PASSIVO

14. Dispõe a alínea a) do número 1 do artigo 2.º do Código do IVA, serem sujeitos passivos do imposto "(...) as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços (...)".

15. Todavia, a alínea j) do número 1 do artigo 2.º do mesmo diploma estabelece que são sujeitos passivos de imposto "As pessoas singulares ou coletivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confirmam 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".

16. Nestes termos, a inversão do sujeito passivo - situação em que cabe ao adquirente a liquidação e entrega do imposto que se mostrar devido na operação - é aplicável quando, cumulativamente, se verificarem as seguintes condições:

- i. Se esteja na presença de aquisições de serviços de construção civil (englobando todo o conjunto de atos necessários à concretização de uma obra, independentemente do fornecedor ser ou não obrigado a possuir alvará ou título de registo nos termos da Lei nº 41/2015, de 3 de junho, que estabelece o regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção);
- ii. O adquirente seja sujeito passivo do IVA em Portugal e aqui pratique operações que confirmam, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

17. Sobre a aplicação da alínea j) do número 1 do artigo 2.º do Código do IVA, e conforme aludido pela Requerente, foi emitido, pela Direção de Serviços do IVA, o Ofício Circulado Nº 30101, de 24/05/2007, no sentido de melhor esclarecimento e clarificação da regra de inversão do sujeito passivo nas operações que impliquem serviços de construção civil.

18. No caso em apreço, estando em causa a construção de um imóvel, não restam dúvidas de os serviços prestados para esse efeito consubstanciam serviços de construção civil abrangidos pela Lei Nº 41/2015, de 3 de junho (Regime jurídico aplicável ao exercício da atividade de construção), pelo preenche o requisito mencionado no ponto 16 i..

19. Por outro lado, a Requerente apresenta-se como adquirente na operação, sendo sujeito passivo de IVA em Portugal e aqui praticando operações que conferem o direito à dedução do imposto, conforme resulta do seu enquadramento, considerando-se estar, igualmente, verificado o requisito indicado em 16 ii.

20. Nessa medida e pressuposto, a operação encontra-se, efetivamente, abrangida pela regra de inversão do sujeito passivo constante da alínea j) do número 1 do artigo 2.º do Código do IVA, cabendo à Requerente, na qualidade de adquirente, a liquidação e entrega do imposto que se mostrar devido (sem prejuízo do exercício do seu direito à dedução, nos termos gerais do Código do IVA, designadamente nos termos dos seus artigos 19º a 26º). Neste sentido, deve a fatura emitida pelo prestador do serviço, nos termos do número 13 do artigo 36.º do Código do IVA, conter a expressão "IVA-Autoliquidação".

IV.II - VERBA 2.23 DA LISTA I ANEXA AO CÓDIGO DO IVA

21. A verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA foi alterada pela Lei n.º 56/2023 de 6 de outubro, com produção de efeitos a 7 de outubro de 2023. Desde essa data, na sequência da nova redação, a taxa reduzida de imposto aplica-se "(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."

22. Todavia, o n.º 9 do artigo 50.º da citada Lei n.º 56/2023, que introduziu um regime transitório, determina que a redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA introduzida pela mesma 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."

23. E conforme esclarecimento prestado pela Direção de Serviços do IVA através do 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.» Acrescentando 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."

24. Efetivamente, no caso em apreço, afigura-se, pela documentação junta, que o pedido de licenciamento da operação em causa foi objeto de resposta pelo respetivo Município em junho de 2023, pelo que se considera verificado o requisito previsto na alínea a) do n.º 9 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023 de 6 de outubro.

25. Por conseguinte, a taxa reduzida de imposto é aplicável desde que a operação se enquadre na redação anterior da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA (versão prevista na Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro), a qual contempla "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."

26. Nestes termos, encontra-se assente, que a operação terá de consubstanciar:

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

27. No que respeita 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", entendendo-se por "obra" todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis. Portanto, para que haja um contrato de empreitada é essencial que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, feita segundo determinadas condições, por um preço previamente estipulado, sendo um trabalho ajustado globalmente.

28. Não obstante, ainda que esteja em causa uma empreitada, para determinar a possibilidade de aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, importa apurar se está em causa uma empreitada de reabilitação urbana.

29. De modo a delimitar o tipo de empreitada enquadrável nesta verba, socorremo-nos das definições previstas no Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (Regime Jurídico da Reabilitação Urbana). E, de acordo com o disposto no seu artigo 2.º 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).

30. Por sua vez, o número 1 do artigo 7.º do diploma mencionado supra, determina que a 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".

31. Decorre do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana, que a simples delimitação da área de reabilitação urbana não determina, por si só, que todas as empreitadas nela realizadas se encontram abrangidas por este regime jurídico.

32. Atendendo ao facto de ser nas operações de reabilitação urbana aprovadas - através de instrumento próprio ou de plano de pormenor de reabilitação urbana -, que estão contidos a definição do tipo de operação de reabilitação urbana e a estratégia de reabilitação urbana ou o programa estratégico de reabilitação urbana, entendemos ser de considerar que apenas estão em causa empreitadas de reabilitação urbana, quando sejam realizadas no quadro de uma operação de reabilitação urbana já aprovada.

33. E resulta da Certidão [] mencionada no ponto 3 desta informação, que o imóvel objeto da operação aqui em causa, com processo de obras de edificação n.º [], se encontra inserido na Área de Reabilitação Urbana Expansão da Cidade (ARU) e respetiva Operação de Reabilitação Urbana Simples, aprovada pela respetiva Assembleia Municipal a 25 de fevereiro de 2022 e publicada através do Aviso n.º [], no Diário da República 2ª Série, de 18 de março, configurando uma Operação de Reabilitação Urbana (ORU) nos termos do Decreto-Lei n.º 307/2009 de 23 de outubro e

nos termos do Conceito Urbanístico de Reabilitação Urbana aprovado a 24 de outubro de 2022.

34. Nestes termos, a confirmar-se que a operação apresentada pela Requerente é efetuada na modalidade de empreitada e que o requerimento sob o n.º [] de 6 de junho apresentado junto município territorialmente competente e objeto da mencionada certidão se refere à operação aqui em análise, afigura-se que a mesma preenche as condições para enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA (na redação anterior à entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro), beneficiando, nessa medida, da aplicação da taxa reduzida de imposto.

V - CONCLUSÃO

35. Em suma, à operação aqui apresentada pela Requerente - construção de imóvel destinado a habitação a que se refere a certidão junta pela Requerente - entende-se ser aplicável a regra da inversão do sujeito passivo a que se refere a alínea j) do número 1 do artigo 2.º do Código do IVA.

36. E, por configurar uma empreitada de reabilitação urbana realizada em imóvel localizado em área de reabilitação urbana delimitada nos termos legais, beneficia da aplicabilidade da taxa reduzida de IVA prevista na alínea a) do número 1 do artigo 18.º do Código do IVA por efeito do enquadramento na redação anterior da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA.