

## 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 URBANA
- Processo: 27025, com despacho de 2024-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - PEDIDO
1. A Requerente é uma sociedade por quotas de direito português, cuja atividade se centra essencialmente na promoção imobiliária, consultadoria, gestão e apoio a projetos imobiliários, à compra e venda de imóveis e à exploração de empreendimentos imobiliários e turísticos, atividades compreendidas no respetivo objeto social.
  2. A Requerente refere, no seu pedido, que, no âmbito da sua atividade, encontra-se em vias de concluir um processo negocial com vista à aquisição dos seguintes lotes de terreno:
    - Lote X, sito na X, concelho de X, descrito na Conservatória do Registo Predial de X e inscrito na matriz predial sob o artigo n.º X;
    - Lote X, sito na X, concelho de X, descrito na Conservatória do Registo Predial X com o n.º X e inscrito na matriz predial sob o artigo n.º X; e
    - Lote X, sito na X, concelho de X, descrito na Conservatória do Registo Predial X com o n.º X e inscrito na matriz predial sob o artigo n.º X.
  3. A atual proprietária dos Imóveis é a XXX, pessoa coletiva número XX, com sede na X, n.º 1, X Lisboa.
  4. De acordo com a Requerente é sua intenção, nos termos das informações emitidas por parte da Câmara Municipal X em resposta a Pedidos de Informação Prévia de Obras de Edificação ("PIP") apresentados pela Proprietária dos imóveis, promover a execução de um projeto imobiliário que consiste na construção de um complexo de edifícios compostos por frações autónomas com finalidades residencial - Projeto XXXX - , de retalho e serviços.
  5. A Requerente junta, como documento n.º 1, cópia do Alvará de Licenciamento de Operação de Loteamento n.º X - 4.º Aditamento de que a Requerente. De acordo com a Requerente o Projeto XXXX será composto por três lotes de terreno distintos, com a seguinte volumetria:
    - o edifício do Lote X terá um máximo de 20 pisos acima da cota da soleira e 1 piso recuado e 2 pisos abaixo da cota da soleira;
    - o edifício do Lote X terá um máximo de 24 pisos acima da cota da soleira e 1 recuado e 3 pisos abaixo da cota da soleira,
    - o edifício do Lote X terá um máximo de 30 pisos acima da cota da soleira mais 1 recuado e 4 pisos abaixo da cota da soleira.
  6. A Requerente esclarece que os Lotes, X, X e X situam-se, no que diz respeito à Carta de qualificação do Solo, em Áreas de Expansão Tipologia Misto tipo IV, situando-se igualmente na Área de Reabilitação Urbana ("ARU") X tal como definida e para os efeitos do Decreto-Lei n.º 307/2009 de 23 de outubro (Regime Jurídico de Reabilitação Urbana, doravante designado de "RJRU"), cuja alteração da respetiva delimitação foi

aprovada através do Aviso n.º X, de 11 de abril, e conforme comprovável através das declarações emitidas pela Câmara Municipal de X.

7. A Requerente esclarece, ainda, que do 4.º Aditamento ao Alvará de Licenciamento de Operação de Loteamento n.º X, os X lotes originalmente existentes, resultaram 3 lotes de terreno, com as especificações incluídas naquele alvará, inscritos na matriz predial sob os n.ºs X, X e X, pelo que qualquer referência nos documentos anexos aos lotes que deram origem aos atrás identificados deverá ser interpretada em conformidade.

8. Relativamente aos imóveis em causa no pedido, a atual proprietária apresentou um pedido de licenciamento de operação de loteamento, o qual foi aprovado pelo Alvará de licenciamento de operação de loteamento n.º X, o qual foi objeto de diversas alterações, das quais a mais recente foi submetida pela Proprietária através do processo n.º X e aprovada pela Câmara Municipal de X, tendo dado origem ao 4.º Aditamento (Documento n.º 1).

9. A Requerente, acrescenta, ainda, que o referido Alvará, no seu 4.º Aditamento, por um lado anula e substitui as especificações dos lotes X a X anteriormente definidos nos alvarás de loteamento anteriores, passando a prever a configuração dos 3 Lotes já identificados e cujas características são igualmente descritas no alvará e, por outro, define outras condições relevantes para operação de loteamento projetada, a saber:

- número total de fogos limitado a 601 unidades de habitação;
- construção de passeio com pavimentação a calçada de granito de 0,05x0,05m, solução de rampa de encosto e lajeado de granito no acesso automóvel;
- execução dos espaços verdes contíguos aos Lotes X e X;
- execução de quaisquer infraestruturas necessárias para abastecer os Imóveis, bem como das consequentes pavimentações no espaço público a executar nos termos previstos no Regulamento Municipal de Intervenção no Espaço Público do Município de X.

10. O projeto de edificação projetado para os imóveis terá, de acordo com a Requerente, uma significativa componente de intervenção na envolvente urbanística, designadamente de requalificação do espaço público confinante aos Imóveis, como o seja através de construção de passeios com pavimentação, soluções de rampa para circulação automóvel, execução de espaços verdes confinantes aos Imóveis, arruamentos, bem como infraestruturas necessárias ao abastecimento dos Imóveis.

11. Em 22 de maio de 2023, a proprietária dos imóveis submeteu ainda Pedidos de Informação Prévia ("PIP") sobre a viabilidade de realização de obra de construção de edifício destinado a habitação multifamiliar, comércio e serviços relativamente aos Imóveis, os quais enquadram e detalham a operação urbanística projetada para os Imóveis, e relativamente aos quais a Proprietária foi notificada da abertura de procedimento por parte da CM X no dia 1 de junho de 2023 (cf. Documentos n.º 3).

12. Mais concretamente, relativamente ao Lote X foi submetido o Pedido de Informação Prévia n.º X; relativamente ao Lote X foi submetido o Pedido de Informação Prévia n.º X; relativamente ao Lote X foi submetido o Pedido de Informação Prévia n.º X.

13. A Requerente, menciona que, em resposta aos referidos PIP, foi emitida pela CM X, em 17 de maio de 2024, informação favorável relativamente à pretensão da Proprietária.

14. Salaria que, conforme comprovável através do Alvará de Licenciamento de Operação de Loteamento, o projeto em questão preverá igualmente a execução das obras de urbanização de arruamento/pavimentação do espaço público e de uma área verde adjacente à edificação, resultante da área cedida anteriormente em processo de loteamento, licenciadas através do mesmo Alvará.

15. A Requerente faz, ainda referência, a que no dia 2 de julho de 2024, foi emitida a requerimento da Proprietária dos imóveis, pela Diretora Municipal de Urbanismo da X, para cada um dos imóveis, Certidão que atesta e certifica que o prédio onde se pretendem realizar as obras de reabilitação (i) "se encontra localizado em área de reabilitação - "ARU X", sito na Rua X, Lote X, da X, correspondente ao artigo matricial X para efeitos da aplicação do IVA à taxa reduzida de 6% prevista na verba 2.23 da lista I

anexa ao Código do IVA, por via da al. a) do n.º 1 do artigo 18.º, na redação anterior à Lei n.º 56/2023 de 6 de Outubro", (ii) que o pedido de informação prévia foi registado em 22/05/23, ou seja, em data anterior à entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de Outubro, pelo que, considerando o respetivo regime transitório, a taxa reduzida a 6%, prevista na verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA é aplicável à operação em apreço enquanto «(...) empreitada 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» e, por último (iii) que as obras a realizar, constituem uma obra de reabilitação urbana, ao abrigo do disposto na al. j) do art.º 2.º do Regime Jurídico de Reabilitação Urbana." (cf. Documento n.º 2).

16. A Requerente entende que a operação urbanística que pretende desenvolver nos imóveis consubstancia uma verdadeira obra de reabilitação urbana, a qual terá um impacto muito significativo no tecido urbano envolvente dos próprios Imóveis e que se enquadra plenamente na estratégia de reabilitação urbana desenvolvida pelo Município para a ARU em apreço.

17. Como tal, e sendo intenção da Requerente adquirir os Imóveis e proceder à aquisição de serviços de construção civil, na modalidade de empreitada, com vista ao desenvolvimento do projeto previsto para os mesmo e já objeto de informação prévia favorável por parte da CM X, entende, igualmente, que sobre a referida aquisição incidirá a taxa reduzida de IVA prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA e na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, na versão introduzida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, aplicável ao presente caso.

18. A Requerente salienta que, de acordo com os estudos realizados, o retorno esperado para o Projeto apenas será suscetível de compensar os custos a incorrer com o respetivo desenvolvimento (incluindo o IVA), assim permitindo a viabilidade financeira do Projeto, caso seja aplicável à empreitada de reabilitação a taxa reduzida de IVA de 6%, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA e na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, na versão introduzida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.

19. Em conformidade, a Requerente apenas executará a aquisição dos imóveis e, conseqüentemente, procederá ao desenvolvimento do Projeto, designadamente através da celebração de um contrato de empreitada nos termos previstos no artigo 1207.º do Código Civil, caso obtenha confirmação por parte da AT quanto à aplicação da taxa reduzida de IVA à empreitada em causa.

20. Caso venha efetivamente a adquirir os imóveis, a Requerente refere que procederá à celebração de um contrato de empreitada, que preveja a entrega de um trabalho ajustado globalmente e não diário, em contrapartida de um preço previamente estipulado e, assim, uma prestação de serviços suscetível de beneficiar da aplicação da taxa reduzida de IVA.

21. Assim, em resumo, a Requerente vem solicitar esclarecimentos quanto à correta determinação da taxa de imposto a aplicar nas referidas operações, para efeitos da alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA.

22. Mais concretamente, solicita a confirmação quanto à possibilidade de aplicação da taxa de IVA reduzida, prevista na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, ao(s) contrato(s) de empreitada de obra de reabilitação urbana a celebrar relativamente aos Imóveis, sítios na ARU X, no concelho X, no âmbito e para os efeitos do desenvolvimento do projeto urbanístico descrito acima.

II - Enquadramento jurídico-tributário proposto pela Requerente

23. A Requerente propõe, em resumo, o seguinte enquadramento jurídico-tributário:  
« (...)

6.º

Ora, atendendo ao acima descrito e à factualidade exposta no Anexo II do presente pedido, a Requerente entende ser aplicável ao projeto urbanístico em causa a redação da Verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA (i.e., introduzida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro), uma vez que, em momento anterior à entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, haviam sido submetidos, relativamente aos Imóveis, (i) pedido de licenciamento de operação de loteamento (aprovado pelo Alvará de licenciamento de operação de loteamento n.º X de X - 4.º aditamento, do qual a mais recente alteração foi submetida através do processo n.º X), bem como (ii) pedidos de informação prévia junto da Câmara Municipal x (pedidos n.º X (Lote X), X (Lote X) e X (Lote X)) a X de maio de 2023.

7.º

Acresce que as três Informações Prévias foram já objeto de resposta favorável por parte do Departamento Municipal do Urbanismo, que se anexam como Documento n.º 6.

8.º

Entende assim a Requerente não restarem dúvidas relativamente à redação da Verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA que deverá ser aplicável aos factos objeto do presente pedido e que deverão pautar o enquadramento tributário que ora se propõe, sendo inquestionável que deverá aplicar-se a redação daquela Verba introduzida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.

(...)

45.º

Com base em tudo o que vai exposto, é entendimento da Requerente que, atendendo à qualificação das operações urbanísticas aqui em causa e descritas no Anexo II como sendo de reabilitação urbana à luz dos preceitos legais mencionados, tal como reconhecido pela própria Câmara Municipal X, e preenchidos que estão os demais requisitos constantes da Verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA (na sua redação anterior à entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro), deverá ser aplicada à empreitada de reabilitação urbana a levar a cabo pela Requerente a taxa reduzida de IVA de 6%.

(...)

II. Enquadramento tributário proposto - Conclusões

46.º \*

Em face dos argumentos expendidos, a ora Requerente solicita confirmação relativamente ao seguinte entendimento:

a) O presente pedido deverá ser apreciado à luz da redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA em vigor em data anterior à da entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, nos termos do regime transitório previsto na alínea a) do n.º 9.º do artigo 50.º deste diploma;

b) A empreitada de reabilitação urbana, nos termos acima descritos, reúne as condições legalmente estabelecidas para efeitos de enquadramento no conceito de "reabilitação urbana" nos termos previstos no RJRU, designadamente na aceção prevista na alínea j) do n.º 2 daquele diploma;

c) Consequentemente, deverá ser aplicável a taxa reduzida, conforme a verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA (na sua versão anterior) e alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código, por respeitar a uma empreitada de reabilitação urbana para efeitos do disposto na alínea j) do artigo 2.º do RJRU, a realizar nos Imóveis identificados sob os artigos matriciais n.ºs X, X e X, localizados na freguesia de X, na X..»

\*pressupõe-se que seja um erro de numeração, devendo ser considerado artigo 48.º da proposta de enquadramento tributário.

III - Enquadramento jurídico-tributário face ao Código do IVA

Âmbito de aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA

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

(Pacote Mais Habitação) procedeu a diversas alterações legislativas, nas quais se incluiu uma nova redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA. As alterações introduzidas produziram efeitos a 07 de outubro de 2023.

25. Assim, desde o dia 07 de outubro de 2023, a taxa reduzida de imposto prevista na alínea a) do n.º 1, do artigo 18.º do CIVA, aplica-se "(à)s empreitadas de reabilitação de edifícios e a 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."

26. De acordo com a nova redação da verba, a taxa reduzida de imposto aplica-se a:

- a) empreitadas de reabilitação de edifícios;
  - 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.

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

28. 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, no seu artigo 50.º, n.º 9, estabelece 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."

29. 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.»

30. O mesmo 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."

31. No presente pedido, a Requerente pretende confirmar a possibilidade de aplicação da taxa reduzida de IVA, por enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, aos contratos de empreitada de obra de reabilitação urbana que venha a celebrar relativamente aos imóveis, sites na ARU X, no concelho X, no âmbito e para os efeitos do desenvolvimento do projeto urbanístico denominado Projeto XXXX.

32. A Requerente juntou ao pedido os seguintes documentos:

- documento 1: cópia do alvará de loteamento n.º X - 4.º aditamento;



documento 2: cópia de 3 certidões emitidas, em 06-06-2024, relativas aos imóveis em apreço no presente pedido;

documentos 3, 4 e 5: cópias das cartas que confirmam o registo dos pedidos de informação prévia no sistema da X, a que foram atribuídos os n.º de processo X - PIP - X (Rua X, Lote X), X - PIP - X (Rua X, Lote X) e X - PIP - X (Rua X, Lote X);

documento 6: cópias de 3 cartas a comunicar o seguinte:

o por Despacho da Senhora Vereadora, de X, foi emitida informação favorável relativamente ao processo n.º X - PIP - X (Rua X, Lote X),

o por Despacho da Senhora Vereadora, de X, foi emitida informação favorável relativamente ao processo n.º X - PIP - X (Rua X, Lote X),

o por Despacho da Senhora Vereadora, de X, foi emitida informação favorável relativamente ao processo n.º X - PIP - X (Rua X, Lote X).

documento 7: cópias contratos de empreitada, cujos elementos principais (primeiro outorgante e dados relativos aos projetos objeto desses contratos) se encontram anonimizados.

Documento 8: cópia de um artigo sobre o IVA na Reabilitação Urbana, elaborado por Fernanda Paula Oliveira, professora da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra.

33. Analisados os documentos juntos ao pedido, bem como a argumentação aduzida pela Requerente, é relevante, neste passo, delimitar o âmbito de aplicação da norma transitória relativa à verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA.

34. Conforme referido no ponto 28 desta informação, embora as alterações introduzidas à verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, tenham entrado em vigor no dia 07 de outubro de 2023, a Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, no seu artigo 50.º, n.º 9, contempla uma norma transitória que veio determinar que a nova redação da verba não é aplicável a:

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; ou  
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.

35. A alínea a) desta norma transitória estabelece que sempre que a operação diga respeito a pedidos de licenciamento, de comunicação prévia ou pedidos de informação prévia respeitantes a operações urbanísticas submetidas junto da câmara municipal territorialmente competente antes da entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, é-lhe aplicável a redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA conferida pela Lei n.º 62.º-A/2008, de 31 de dezembro.

36. Por outro lado, a alínea b) alarga a possibilidade de aplicação da redação anterior da norma a pedidos de licenciamento ou de comunicação prévia apresentados depois de 06 de outubro de 2023, mas faz depender essa aplicação da existência de uma informação prévia favorável em vigor.

37. Ou seja, nos casos em que o pedido de licenciamento ou de comunicação prévia sejam submetidos junto da câmara municipal territorialmente competente após a entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, apenas é aplicável a redação anterior da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, se aqueles pedidos forem apresentados ao abrigo de uma informação prévia favorável em vigor.

38. No caso em apreço, o proprietário dos imóveis submeteu os pedidos de informação prévia em maio de 2023, tendo obtido informação favorável relativamente aos seus pedidos em X maio de 2024 (Lotes X) e em X de junho de 2024 (Lote X).

39. Deste modo, na data de entrada em vigor da norma transitória (07 de outubro de 2023), data relevante para determinar a legislação aplicável aos contratos de empreitada relativos a imóveis situados em áreas de reabilitação urbana, o proprietário dos imóveis já tinha submetido os pedidos de informação prévia relativamente à operação urbanística objeto desta informação vinculativa. Tais pedidos foram objeto de

informação favorável nas datas indicadas no ponto anterior.

40. Dos elementos constantes do processo verifica-se que até à presente data não foi, relativamente aos lotes em apreço, submetido qualquer pedido de licenciamento ou de comunicação prévia.

41. Contudo, verificando-se que foram apresentados pedidos de informação prévia antes da entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, os quais foram objeto de informação favorável, se os pedidos de licenciamento ou de comunicação prévia forem efetuados ao abrigo da informação prévia favorável que se encontra em vigor, é aplicável a redação da verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA introduzida pela Lei n.º 62.º-A/2008, de 31 de dezembro.

42. A verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, na redação dada pela Lei n.º 62.º-A/2008, de 31 de dezembro, determina que 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".

43. São condições para aplicação da taxa reduzida que a operação consubstancie:

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

44. No que diz respeito à exigência de uma empreitada, devemos atender 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.

45. O Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (1), estabelece o "Regime Jurídico da Reabilitação Urbana". De acordo com o 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.

46. 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);
47. 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.
48. 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.
49. 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.
50. Tratando-se de plano de pormenor de reabilitação urbana, este deve obedecer 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.
51. Efetivamente, o primeiro requisito para que determinada operação tenha enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA é a de que esteja em causa uma empreitada, mas exige-se, desde logo, que a empreitada seja de reabilitação urbana.
52. Do preâmbulo do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (1), resulta que o Regime Jurídico da Reabilitação Urbana estrutura, conforme já referido, as intervenções de reabilitação com base em dois conceitos fundamentais: o conceito de «área de reabilitação urbana» e o conceito de «operação de reabilitação urbana».
53. 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 (1), mas em particular, por exemplo, do seu artigo 15.º.
54. 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.
55. 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.
56. 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.
57. Porquanto é 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, consoante a operação de reabilitação urbana seja simples ou sistemática (cf. artigo 16.º do mencionado normativo legal).
58. Por consulta ao portal X, em X, foi possível analisar o documento do qual consta a



proposta de delimitação da ARU X, datado de X.

59. De acordo com este documento, o Município de X diferencia dois tipos de ARU, as ARU tipo 1, que definem estratégias de enquadramento das ações estruturantes da área, e as "ARU tipo 2 (ARU com ORU) que objetivam programas específicos de menor escala e correspondem a espaços objeto de intervenções integradas convergentes com a X e com a estratégia a definir no Plano Diretor Municipal".

60. No mesmo documento é referido que "atualmente existem 2 ARU do tipo X (Centro X), estando previstas mais 4 (X). É, igualmente, apresentado um mapa com a programação para 3 anos (X), de acordo com o qual a delimitação da ARU X como ARU X (ou seja, de acordo com aquele documento, ARU com ORU aprovada) ocorre numa 2.ª etapa.

61. A estratégia de regeneração urbana da X deve, de acordo com o conteúdo do documento em referência, concretizar o enquadramento dos diferentes objetivos que se propõe desenvolver de forma integrada no território.

62. É certo que o documento disponibilizado no portal XX faz referência a que a delimitação da ARU X como ARU de tipo 2, isto é ARU com ORU aprovada (na terminologia do documento citado) devia ocorrer em X. Contudo, por consulta ao mesmo portal não foi possível identificar o documento no qual conste a aprovação da ORU, sendo, no entanto, possível consultar a ORU relativa a outras ARU do Concelho de X, como por exemplo a ORU X, a ORU X e a ORU X.

63. Na mesma data consultamos o portal da habitação - [www.portaldahabitacao.pt/consulteasaru#](http://www.portaldahabitacao.pt/consulteasaru#), no qual não consta, igualmente, qualquer referência à aprovação da ORU X.

64. No pedido, a Requerente juntou, como documento n.º 2, três declarações emitidas pela Câmara Municipal X, de acordo com as quais os prédios onde se pretendem executar as obras de reabilitação se encontram localizados na "ARU X", bem como que as obras a realizar constituem uma obra de reabilitação urbana, ao abrigo do disposto na alínea j) do artigo 2.º do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana.

65. Conforme decorre da argumentação que antecede, não basta que esteja em causa uma empreitada realizada numa área delimitada como de reabilitação urbana para que se possa já considerar uma empreitada de reabilitação urbana, se ainda não está em condições de se apurar se a mesma está conforme à estratégia ou ao programa estratégico de reabilitação urbana, o que só fica definido com a aprovação da respetiva operação de reabilitação urbana, a qual, conforme decorre da lei, é aprovada através de instrumento próprio ou de plano de pormenor de reabilitação urbana.

66. É certo que no portal [www.XXX](http://www.XXX) é disponibilizado, além do documento com a proposta de alteração da delimitação da área de reabilitação urbana ARU X (fevereiro X), um outro documento denominado Estratégia de X, elaborado em X, no qual foram definidas as linhas orientadoras para a regeneração urbana de todo o concelho. Contudo, não desconsiderando o conteúdo destes documentos, para efeitos de aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, na redação dada pela Lei n.º 62.º-A/2008, de 31 de dezembro, não pode deixar de se atender ao disposto no Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (1), que conforme já referido estabelece que a reabilitação urbana em áreas de reabilitação urbana resulta da aprovação da delimitação da ARU e da ORU que lhe corresponda.

67. Entender que o Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (1), se aplica, para efeitos da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, apenas no que diz respeito à definição de «reabilitação urbana» e à determinação da delimitação da área de reabilitação urbana é desconsiderar, no seu conjunto, a parte inicial da verba, a qual refere especificamente que estão em causa "empreitadas de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico".

68. A «Reabilitação urbana» tal como definida no artigo 2.º alínea j) do citado diploma legal, traduz-se numa 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.

69. A intervenção integrada sobre o tecido urbano existente é materializada apenas com a aprovação da operação de reabilitação urbana, sendo esta operação definida, no artigo 2.º alínea h) do diploma em referência, como o conjunto articulado de intervenções visando, de forma integrada, a reabilitação urbana de uma determinada área.

70. Acresce que, o próprio Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (1), no já citado artigo 7.º, n.º 1, determina que a reabilitação urbana em áreas de reabilitação urbana resulta não só da aprovação da delimitação de áreas de reabilitação urbana, mas também da operação de reabilitação urbana a desenvolver nestas áreas delimitadas, através de instrumento próprio ou de um plano de pormenor de reabilitação urbana.

71. E o n.º 4 da mesma norma estabelece que "(a) cada área de reabilitação urbana corresponde uma operação de reabilitação urbana".

72. Deste modo, não está em conformidade com o espírito do regime a qualificação de uma empreitada como "empreitada de reabilitação urbana, tal como definida no diploma específico" se a operação de reabilitação urbana não estiver aprovada, porque é, conforme já mencionado, com a aprovação desta operação que se concretiza a intervenção integrada sobre o tecido urbano.

73. Antes deste momento (aprovação da operação de reabilitação urbana), as empreitadas realizadas na área delimitada de reabilitação urbana não são ainda qualificadas de empreitadas de reabilitação urbana nos termos do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (1), e assim também não o podem ser para efeitos do exigido na letra da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA.

74. O próprio Decreto-Lei em referência esclarece que estamos perante uma reabilitação urbana apenas quando se verificarem os dois requisitos: i) aprovação da delimitação de áreas de reabilitação urbana, e ii) aprovação da operação de reabilitação urbana.

75. Do exposto resulta, em resumo, que a localização de um prédio em área de reabilitação urbana não constitui, por si só, condição bastante para afirmar que as operações sobre ele efetuadas se subsumem no conceito de reabilitação urbana constante do respetivo regime jurídico e, conseqüentemente, possa beneficiar da aplicação da taxa reduzida do imposto.

76. As declarações que a Requerente junta ao pedido, como documento n.º 2, atestam a localização dos imóveis na ARU X, e certificam que as obras a realizar constituem obras de reabilitação urbana ao abrigo da alínea j) do artigo 2.º do Regime Jurídico da reabilitação urbana. Contudo, não faz qualquer referência a que essas obras entejam em conformidade com uma Operação de Reabilitação Urbana que já se encontre aprovada, o que, como explicado, constitui condição para que a uma empreitada seja considerada "empreitada de reabilitação urbana" à luz da legislação específica e, nessa medida, para que seja aplicável a taxa reduzida de imposto por aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA.

77. Não cabe no âmbito de competências desta Direção de Serviços aferir se determinado projeto tem enquadramento no âmbito de uma operação de reabilitação urbana. O que se pode aferir é se a operação de reabilitação urbana já foi aprovada, o que no caso em apreço, de acordo com os documentos juntos ao pedido e das consultas efetuadas no Portal da Habitação e no Portal X, não foi possível confirmar.

78. Assim, no pressuposto de que não é possível qualificar a empreitada que a Requerente se propõe realizar como empreitada de reabilitação urbana, nos termos do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (1), a operação em causa não reúne as condições para ser enquadrada na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, e como tal não pode beneficiar da taxa reduzida de imposto prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA.

79. Finalmente, em resposta à última questão formulada no pedido, sobre se o

entendimento desta informação vinculativa se mantém inalterado caso a Requerente apenas realize a empreitada relativamente ao Lote X, cumpre recordar que, nos termos do artigo 68.º, n.º 14 da Lei Geral Tributária, "(a) administração tributária, em relação ao objecto do pedido, não pode posteriormente proceder em sentido diverso da informação prestada, salvo em cumprimento de decisão judicial."

80. Assim, sendo a empreitada relativa ao Lote X abrangida na presente informação, a administração tributária não pode proceder de modo diverso, salvo em cumprimento de decisão judicial.

(1) Alterado pela Lei n.º 32/2012, de 14/08, pelos Decretos-Lei n.º 136/2014, de 09/09, n.º 88/2017, de 27/07, n.º 66/2019, de 21 de maio, pela Lei n.º 56/2023, 06/10 e pelo Decreto-Lei n.º 10/2024.