

## 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: 27538, com despacho de 2025-02-26, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1. A Requerente é uma sociedade que se dedica à compra e venda de prédios rústicos e urbanos e revenda dos adquiridos para esse fim, e à conceção, edificação e exploração de empreendimentos imobiliários e turísticos.
2. Atualmente está numa fase de concretização da aquisição de um prédio urbano em [], com projeto de construção aprovado pela Câmara Municipal [], denominado "[]- tendo sido celebrado, relativamente ao mesmo, a [], contrato promessa de compra e venda.
3. Após a aquisição, é intenção da Requerente prosseguir imediatamente com a concretização das obras visadas e abrangidas pelo Projeto.
4. O Projeto [] consiste, no essencial, numa operação de construção de um edifício para fins habitacionais, comerciais e com espaço para estacionamento, localizado junto ao [], sendo, igualmente, realizados os correspondentes melhoramentos das infraestruturas e espaços urbanos e a reabilitação urbana da zona envolvente, na sequência da cedência de áreas para espaços verdes e de utilização coletiva.
5. O pedido de licenciamento para a operação urbanística em causa neste pedido foi apresentado em [] (processo n.º []/2017), e, em [], foi proferido despacho de deferimento.
6. A proprietária do imóvel solicitou, igualmente, a certificação da Câmara Municipal [] no sentido de atestar que a intervenção no imóvel se integra no conceito de "empreitada de reabilitação urbana", para que a mesma fosse sujeita à taxa reduzida de IVA, nos termos a verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA. Nesta sequência a Câmara Municipal [] pronunciou-se no sentido de confirmar a localização do imóvel na Área de Reabilitação Urbana [], publicada no Diário da República, 2.ª série, n[], de [], através do Aviso n.º []. A Câmara Municipal []confirmou, ainda, que para a ARU tem em vigor Operação de Reabilitação Urbana (ORU) simples em vigor.
7. A Requerente refere, no seu pedido, e junta o documento n.º 4, que o pedido de licenciamento foi submetido junto da Câmara Municipal [] em data anterior à entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro.
8. Neste contexto, a Requerente pretende confirmar se a operação de reabilitação urbana a ser concretizada no âmbito do Projeto [] é enquadrável no regime transitório relativo à aplicação da redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA anterior à entrada em vigor do Pacote Mais Habitação.

II - Enquadramento jurídico-tributário face ao Código do IVA (CIVA)  
Âmbito de aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA

9. 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. As alterações introduzidas produziram efeitos a 07 de outubro de 2023.

10. 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 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. 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.

12. 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.

13. 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."

14. 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.»

15. 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."

16. No presente pedido a Requerente refere que o projeto que se propõe realizar consiste numa operação de construção de um edifício para fins habitacionais, comerciais e com espaço para estacionamento, localizado junto do [], sendo igualmente realizados os correspondentes melhoramentos das infraestruturas e espaços urbanos e a reabilitação urbana da zona envolvente. Em []2017, foi

apresentado, junto da Câmara Municipal [], o pedido de licenciamento para a operação urbanística, ao qual foi atribuído o n.º de processo []/2017, tendo este pedido de licenciamento sido deferido em [].

17. Resulta, igualmente, da exposição que a Câmara Municipal [] se pronunciou no sentido de confirmar que o imóvel se localiza na Área de Reabilitação Urbana (ARU) [] (publicada no Diário da República, 2.ª Série, n.º [], de [], através do Aviso n.º []), para a qual se encontra em vigor Operação de Reabilitação Urbana Simples.

18. A Requerente junta ao pedido os seguintes documentos:

- Certidão Permanente (documento n.º 1);
- Contrato Promessa de compra e venda relativo ao imóvel a que alude o pedido de informação vinculativa, celebrado com a []. (documento n.º 2)
- Cópia do despacho de deferimento relativo ao pedido de licenciamento a que corresponde o processo []/2017, proferido em [] (documento n.º 3).
- Cópia da certidão emitida pela Câmara Municipal [] (documento n.º 4):
  - a) que confirma que o imóvel se localiza na Área de Reabilitação Urbana (ARU) [], publicada no Diário da República, 2.º série, n.º [], de [] através do Aviso n.º [];
  - b) que relativamente a esta ARU está em vigor uma Operação de Reabilitação Urbana (ORU) simples em vigor; e
  - c) que o pedido de licenciamento para a operação urbanística em causa (processo []/2017), foi submetido junto da [], a [], ou seja, antes da entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.
  - d) Atesta, ainda, que se trata de uma construção nova.

19. Conforme já mencionado, de acordo com o n.º 9 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, para que seja aplicada a redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA em vigor até ao dia 06 de outubro de 2023, é necessário que (a) os pedidos de licenciamento, de comunicação prévia ou pedido de informação prévia respeitantes a operações urbanísticas tenham sido submetidos junto da câmara municipal territorialmente competente antes da data da entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, ou que (b) estando em causa pedidos de licenciamento ou de comunicação prévia submetidas junto da câmara municipal territorialmente competente após a entrada em vigor da referida lei, os mesmos sejam submetidos ao abrigo de uma informação prévia favorável em vigor.

20. Analisados os documentos juntos, nomeadamente, os documentos 3 e 4, verifica-se que, relativamente às operações urbanísticas objeto do pedido, foi deferido, no dia [], o pedido de licenciamento relativo a obras de construção destinada aos usos de habitação, comércio e estacionamento (Processo n.º []/2017), conforme proposta que consta na informação n.º []/2023, datada de [].

21. Verifica-se, igualmente, que o pedido de licenciamento para a operação urbanística em causa (processo []/2017), foi submetido junto da [], a []/2017, ou seja, antes da entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.

22. Assim, uma vez que o pedido de licenciamento foi submetido junto da câmara municipal territorialmente competente, antes de 07 de outubro de 2023, considera-se cumprido o requisito previsto na alínea a) do n.º 9 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, e, conseqüentemente, 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 CIVA.

23. A verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, na redação conferida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, estabelece que estão sujeitas à taxa reduzida de imposto 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."

24. São, assim, condições para aplicação da taxa reduzida que a operação consubstancie:

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

25. 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.

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

27. 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).

28. 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.

29. 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.

30. 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.

31. 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.

32. 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.

33. O preâmbulo do Decreto-lei n.º 307/2009, de 23 de outubro (1), do qual 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».

34. 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.

35. 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.

36. 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.

37. 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.

38. 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).

39. Não basta, assim, 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.

40. 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.

41. Mas 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.

42. 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.

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

44. 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.

45. 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, ii) aprovação da operação de reabilitação urbana.

46. 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.

47. Não cabe no âmbito de competências desta Direção de Serviços aferir se determinado projeto tem enquadramento no âmbito de uma operação de reabilitação urbana.

48. A entidade competente para certificar que determinado projeto se enquadra no âmbito de uma operação de reabilitação urbana - Câmara Municipal [-], certificou, conforme já referido, que o imóvel no qual vai ser realizada a operação objeto do presente pedido de informação vinculativa se localiza numa ARU, relativamente à qual está em vigor uma ORU simples.

49. Deste modo, conclui-se que, na condição de o projeto ser realizado na modalidade de empreitada, e uma vez que estão cumpridos os demais requisitos previstos na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, na redação conferida pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, é aplicável a taxa reduzida do imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA

(1) Com as alterações introduzidas pela Lei n.º 32/2012, de 14 de agosto, pelo Decreto-lei n.º 136/2014, de 09 de setembro, pelo Decreto-lei n.º 88/2017, de 27 de julho e pelo Decreto-lei n.º 66/2019, de 21 de maio.