

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: Verba 2.23 - Empreitada de reabilitação de edifício

Processo: 28639, com despacho de 2025-08-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: 1. A Requerente, enquadra-se em sede de IVA, desde 2022-01-01, no regime normal de periodicidade trimestral, pelo exercício da atividade principal de "Construção de Edifícios Residenciais e não Residenciais", CAE: 041000, realizando operações que conferem direito à dedução do imposto.

2. A Requerente, na sua exposição que se reproduz em parte, solicita esclarecimentos, sobre o seguinte:

"a) A Requerente é detentora do Alvará de empreiteiro de obras particulares n.º XXX, para a Classe 2;

b) A Requerente celebrou um contrato de empreitada de obras particulares para a execução, como empreiteiro geral, da totalidade das obras de reabilitação urbana de uma fração autónoma de um imóvel localizado em Área de Reabilitação Urbana do município de Lisboa, de acordo com o Decreto-Lei n.º 307/2009 de 23 de outubro e a deliberação da Assembleia Municipal de Lisboa n.º XXX;

c) A Câmara Municipal de Lisboa emitiu em 2025 licença/alvará de construção para um projeto de reabilitação urbana nesse imóvel, que inclui obras de demolição, construção/reconstrução e remodelação;

d) Para a execução do contrato de empreitada, a Requerente pretende sub-contratar parte dos trabalhos a entidades terceiras, bem como integrar materiais e equipamentos produzidos ou fornecidos por entidades terceiras.

Questões:

i. Dispondo o imóvel de projeto aprovado pela Câmara Municipal de Lisboa com base nos pressupostos enunciados no Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23/10 (RJRU) o valor total da empreitada, constituída por mão-de-obra, materiais incorporados e outros custos aí referenciados, é tributado à taxa reduzida de 6% IVA? (o entendimento da Requerente é que sim, ao abrigo da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, em conjugação com o disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 18 do CIVA, desde que tais trabalhos e os respetivos custos estejam todos previstos expressamente no contrato de empreitada; ou seja, estariam sujeitos à taxa normal de 23% IVA a contratação direta (pelo dono da obra) de empresas para execução de trabalhos distintos dos adjudicados ao chamado "empreiteiro geral", bem como a aquisição pelo empreiteiro de materiais

para utilização/aplicação pelo empreiteiro/subempreiteiro na obra ou quaisquer custos relativos a projetos, honorários, fiscalização de obras entre outros, desde que não expressamente previstos na respetiva empreitada - cfr. entre outros, por despacho de 2017-09-05, no âmbito da informação vinculativa processo n.º 12215)

ii. No âmbito dessa empreitada, a faturação à Requerente das sub-empreitadas, constituídas por mão-de-obra, materiais incorporados e outros custos, é também tributada à taxa reduzida de 6% IVA? Se sim, existem alguns elementos a fornecer aos subempreiteiros, além da declaração anexa?

iii. A realização pela Requerente de trabalhos preparatórios à empreitada, e necessários à mesma devido ao estado de fragilidade estrutural do imóvel, tais como sondagens ou outras análises técnicas, é também tributada à taxa reduzida de 6% IVA?

iv. No âmbito dessa empreitada, além dos documentos contratuais da empreitada e sub-empreitada, de cópia ou certidão das licenças/alvarás de construção e do projeto de arquitetura e especialidades, e de certidão camarária de que o imóvel localiza-se em ARU a ateste o perfil de obras, é necessário a Requerente obter mais algum documento para que a operação em apreço possa beneficiar da taxa reduzida de imposto? (o entendimento da Requerente é que não)

v. No âmbito dessa empreitada, existem outros elementos/menções que a Requerente deve fazer constar da fatura(s) além da referência ao contrato de empreitada e ao local da obra? (o entendimento da Requerente é que não)."

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

4. Conforme a verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, 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 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".

5. Como se pode constatar, a mencionada verba exige, que a operação se consubstancie:

- empreitadas de reabilitação de edifícios;

- empreitadas de construção ou reabilitação de equipamentos de utilização coletiva de natureza pública;

- realizada em imóveis localizados em área de reabilitação urbana delimitada nos termos legais.

6. De acordo com a nova redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, a taxa reduzida de imposto aplica-se também as operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.

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

mediante um preço", entendendo-se por "obra" todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro, e demolição de bens imóveis. Para que haja um contrato de empreitada é essencial, portanto, que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, feita segundo determinadas condições, por um preço previamente estipulado, um trabalho ajustado globalmente e não consoante o trabalho diário.

8. 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.

9. Sendo o contrato de empreitada a única modalidade contratual prevista na referida verba, a aquisição de materiais para a aplicação na obra por parte do empreiteiro ou quaisquer custos relativos a projetos, honorários, fiscalização entre outros, não expressamente previstos no respetivo contrato de empreitada, devem ser tributados à taxa normal.

10. De acordo com o disposto no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, que estabelece o "Regime jurídico da reabilitação urbana", 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" (art.º 2.º al. b)).

11. E, de acordo com o mesmo "Regime jurídico da reabilitação urbana", a reabilitação de edifícios é tido como "a forma de intervenção destinada a conferir determinadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva a um ou vários edifícios, às construções funcionalmente adjacentes incorporadas no seu logradouro, bem como às frações eventualmente integradas nesse edifício, ou conceder-lhes novas aptidões funcionais, determinadas em função das opções de reabilitação urbana prosseguidas, com vista a permitir novos usos ou mesmo uso com padrões de desempenho mais elevados, podendo compreender uma ou mais operações urbanísticas" (art. 2.º, al. i)).

12. O Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho, estabelece o regime regra para a reabilitação de edifícios e de acordo com o art.º 3.º do diploma, entende-se por operações de reabilitação as obras de alteração, reconstrução ou ampliação "na medida em sejam condicionadas por circunstâncias preexistentes que impossibilitem o cumprimento da legislação técnica aplicável".

13. Tendo presente estes conceitos, a redação atual da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, diverge da anterior na medida em que as operações agora abrangidas deixam de estar sujeitas à existência de uma "Operação de reabilitação urbana" aprovada pelo referido Decreto-Lei n.º 307/99, de 23 de outubro (Regime jurídico da reabilitação urbana).

14. A verba deixa também de acolher a construção de edifícios de raiz, a reconstrução ou a ampliação, exceto na medida em que sejam condicionadas por circunstâncias preexistentes que impossibilitem o cumprimento da legislação técnica aplicável, aplicando-se apenas à reabilitação de edifícios existentes, dentro dos parâmetros referidos na presente informação.

15. Do exposto resulta que para beneficiar da aplicação da taxa reduzida de imposto a empreitada de reabilitação de edifício tem que localizar numa área de reabilitação urbana e as operações sobre ele efetuadas se subsumem no conceito de reabilitação de edifícios.

16. Deste modo, quando a operação de reabilitação do imóvel, se subsumir no conceito de empreitada, e o imóvel se localizar numa área de reabilitação urbana, configurando a intervenção numa reabilitação de edifício nos termos descritos, a operação beneficia de enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, sendo tributada à taxa reduzida do imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do referido Código.

17. Havendo recurso a subempreitadas para a realização das obras abrangidas pela referida certidão urbanística, também estas beneficiam da aplicação da taxa reduzida por enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA (na redação anterior à entrada em vigor da Lei n.º Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro).

18. Conforme referido no ponto 9 desta informação, sendo o contrato de empreitada a única modalidade contratual prevista na referida verba, apenas os bens e serviços incluídos nesse contrato podem enquadrar-se nesta norma, pelo que, os custos relativos a projetos, honorários, fiscalização entre outros, apenas beneficiam da taxa reduzida de 6% se estiverem expressamente previstos e incluídos no contrato de empreitada.

19. Ainda no âmbito de uma empreitada com recurso a subempreitadas a realizar em imóveis, sendo operações enquadradas no âmbito do Código do IVA, é aplicável a exigência de emissão da fatura (al. b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA), cabendo ao prestador dos serviços (subempreiteiro) emitir a respetiva fatura ao adquirente pelos serviços (empreiteiro/requerente) e este, por sua vez, irá emitir ao seu cliente (dono da obra). Chama-se a atenção que se estiver em causa serviços de construção civil há que aplicar a regra de inversão a que se refere a alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA.