

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 de edifícios - Imóvel situado em área de reabilitação urbana - verba 2.23 da Lista I - redação nova
- Processo: 29155, com despacho de 2026-04-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Descrição do pedido:
1. Começa a Requerente por referir que pretende adquirir o imóvel sito na [], inscrito na matriz predial urbana da mesma freguesia sob o artigo [], sendo que este imóvel se encontra integrado na Área de Reabilitação Urbana (ARU) de [], abrangida pela respetiva Operação de Reabilitação Urbana (ORU), nos termos do D.L. n.º 307/2009, de 23/10, na sua redação atual, conforme certidão da Câmara de [] que junta.
 2. Acrescenta a Requerente que «pretende realizar obras de reabilitação integral do imóvel, consistindo na recuperação do edificado existente e na sua conversão em [] apartamentos destinados a habitação, sem aumento da área de construção ou da capacidade volumétrica, tratando-se exclusivamente de uma intervenção de reabilitação urbana».
 3. A Requerente questiona se as empreitadas de reabilitação urbana a realizar no imóvel beneficiam da aplicação da taxa reduzida de IVA, por enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA.
 4. Com o pedido foi junta uma certidão emitida pela Câmara Municipal de [] em 00/00/2025.
- II - Enquadramento em sede de IVA
- II.i. - Considerações prévias
5. De acordo com o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), a Requerente assume a natureza jurídica de [], é um sujeito passivo de IVA, enquadrado no regime normal, periodicidade trimestral desde 00/00/2024, que se encontra registado pela atividade principal de «Compra e venda de bens imobiliários» - CAE 68110, e pelas atividades secundárias de «Atividades das sociedades gestoras de participações sociais não financeiras» - CAE 64212, de «Arrendamento e exploração de bens imobiliários próprios ou em locação» - CAE 68200, e de «Apartamentos turísticos» - CAE 55105, sendo um sujeito passivo misto que utiliza como método de dedução o método de afetação real de todos dos bens.
 6. De acordo com o Sistema do Imposto Municipal sobre Imóveis (SIMI), o imóvel sito na [], está atualmente inscrito na matriz urbana sob o artigo [] da freguesia de [], concelho de [] e distrito do [] (...), em nome da Requerente (Escritura Pública de 00/00/2025) e provém do artigo urbano [] da extinta união de freguesias de [] (...), e foi inscrito na matriz em 1937.
 7. De acordo com o mesmo SIMI, este imóvel consubstancia um prédio em propriedade total sem andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, é composto por [] pisos e [] divisões e tem como afetação a habitação.
 8. Da certidão emitida pela Câmara Municipal de [] (Divisão de Gestão Urbanística)

em 00/00/2025, junta pela Requerente, resulta que aquela entidade:

«certifica que a parcela de terreno localizada na [], da freguesia de [] e identificada no pedido 2025-CM[]-[], registado em nome de X, contribuinte fiscal n.º [], está localizada na ARU de [], abrangida pela ORU de []*, possuindo enquadramento no âmbito do disposto no Dec. Lei 307/09 de 23 de outubro de 2009, na sua redação atual.

*(...) - Delimitação da ARU de [] publicada em Diário da República, II Série, n.º [], de [], sob o aviso n.º [] e aprovação da ORU sistemática de [] publicada em Diário da República, II Série, n.º [], de [], sob o Aviso n.º []»

II.ii. -Enquadramento da operação

9. Não tendo sido juntos quaisquer contratos ou elementos para além da certidão camarária antes referida, o entendimento veiculado na presente Informação Vinculativa assenta na exclusivamente na descrição efetuada no Pedido, pelo que qualquer alteração ao descrito poderá implicar que o entendimento ora propugnado não seja aplicável.

10. Ora, em sede de IVA, resulta do artigo 1.º, n.º 1, alínea a) do Código do IVA (CIVA) que estão sujeitas a imposto as prestações de serviços efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, considerando-se como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias e importações de bens (artigo 4.º, n.º 1),

11. Sendo que as prestações de serviços são tributadas à taxa normal, exceto se forem suscetíveis de enquadramento em qualquer uma das verbas das Listas I (taxa reduzida) e II (taxa intermédia), conforme decorre da alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

12. É, desde logo, de fazer um breve parêntesis para lembrar que a redução de taxa consubstancia um benefício fiscal, o que significa que as verbas das Listas I e II têm que ser objeto de interpretação estrita, como é jurisprudência constante do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) [1], pelo que, se não estiverem reunidos todos os requisitos para a sua aplicação, as operações são sujeitas à taxa normal.

13. Na sua redação atual, dada pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro [2], a verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA determina a aplicação da taxa reduzida a «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.»

14. Na sua redação anterior, dada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, a verba 2.23 preconizava a aplicação daquela taxa a «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.»

15. O que significa, desde logo, que a aplicação da taxa reduzida, por enquadramento nesta verba com a nova redação, já não está sujeita à existência da operação de reabilitação urbana aprovada.

16. Ora, a mencionada Lei n.º 56/2023 veio estabelecer, no seu artigo 50.º, n.º 9, a não aplicação da nova redação, 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.»

17. Ora, referindo a Requerente que, à data do pedido, ainda ia comprar o imóvel e quer

a conclusão do contrato de compra e venda, quer a celebração das empreitadas com os fornecedores estavam dependentes da definição da taxa aplicável nesta PIV, sendo que, pelo menos, a aquisição do imóvel já teve lugar em 00/00/2025, pressupomos que, à data do pedido, ainda não havia sequer pedido de licenciamento, comunicação prévia ou de informação prévia, pelo que é de aplicar a redação atual da verba.

18. Conforme consta da nova redação da verba, supra transcrita no ponto 13. desta Informação, a aplicação desta verba implica que uma operação cumpra os seguintes requisitos cumulativos:

(i) tratar-se de um contrato de empreitada [definido no artigo 1207.º do Código Civil (CC)];

(ii) estar em causa uma empreitada de reabilitação de edifícios, ou uma empreitada de construção ou reabilitação de equipamentos de natureza pública;

(iii) realizada em imóveis localizados em áreas de reabilitação urbana (ARU), delimitadas nos termos legais, ou que integrem operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.

19. Aplicável ao caso, temos que a operação em apreço, para efeitos do requisito (ii), terá que consubstanciar uma empreitada de reabilitação de edifícios, e ser realizada em imóvel localizado numa ARU, delimitada nos termos legais [requisito (iii)].

20. Começando pelo requisito (i), de harmonia com o artigo 1207.º do CC, empreitada é o «contrato em que uma das partes se obriga em relação à outra a realizar certa obra, mediante um preço», determinando o artigo 1210.º do mesmo código que, em regra, os materiais e utensílios necessários à execução da obra devem ser fornecidos pelo empreiteiro.

21. Por seu turno, decorre da alínea k) do artigo 3.º do Regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção (atualmente constante do D.L. n.º 41/2015, de 3 de junho) que se considera como "«Obra» a atividade e o resultado de trabalhos de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reabilitação, reparação, restauro, conservação e demolição de bens imóveis;"

22. O que significa que para que estejamos perante um contrato de empreitada é necessário que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, em observação de determinadas condições, tendo por contrapartida um preço previamente estipulado, ou seja, é um trabalho ajustado globalmente e não consoante o trabalho realizado diariamente.

23. Nesta conformidade, todos os serviços e bens que façam parte do contrato de empreitada, pelo qual foi ajustado um preço global, desde que cumpridos os requisitos (ii) e (iii) do ponto 16. desta Informação, beneficiam da aplicação da taxa reduzida, por enquadramento na referida verba 2.23.

24. Já os bens e serviços que não fizerem parte do contrato de empreitada devem ser tributados à taxa norma IVA, não sendo de atender, para efeito de aplicação desta verba, a outros tipos de contrato para além do contrato de empreitada.

25. Assim, 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.

26. No caso, não tendo sido junto qualquer contrato, já que ainda não existirá, não podemos aferir da verificação deste requisito.

27. Mas não basta estarmos perante um contrato de empreitada, tendo que se tratar de uma empreitada de reabilitação de edifícios (e a conseqüente localização do respetivo imóvel em ARU), tal como definida em diploma específico, no caso, no Regime Jurídico de Reabilitação Urbana (RJRU), aprovado pelo D.L. n.º 307/2009, de 23 de outubro.

28. Desta forma, de acordo com o artigo 2.º, alínea b) do RJRU, 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.»

29. Já de acordo com a alínea i) do mesmo artigo, é considerada como reabilitação de edifícios «a forma de intervenção destinada a conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva a um ou a vários edifícios, às construções funcionalmente adjacentes incorporadas no seu logradouro, bem como às frações eventualmente integradas nesse edifício, ou a conceder-lhes novas aptidões funcionais, determinadas em função das opções de reabilitação urbana prosseguidas, com vista a permitir novos usos ou o mesmo uso com padrões de desempenho mais elevados, podendo compreender uma ou mais operações urbanísticas;»

30. Deste modo, no que concerne à reabilitação de edifícios, importa, pois, ter presente que esta pressupõe a intervenção num edifício previamente existente, estando, assim, excluída a construção de edifícios novos ou a reconstrução após demolição, e tem como objetivo conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva a um ou a vários edifícios, às construções funcionalmente adjacentes incorporadas no seu logradouro, e às frações eventualmente integradas nesse edifício, podendo conferir novas aptidões funcionais, determinadas em função das opções de reabilitação urbana prosseguidas, com vista a permitir novos usos ou o mesmo uso com padrões de desempenho mais elevados, podendo compreender uma ou mais operações urbanísticas.

31. É, no entanto, permitida a reconstrução ou ampliação «na medida em sejam condicionadas por circunstâncias preexistentes que impossibilitem o cumprimento da legislação técnica aplicável», de acordo com o artigo 3.º do D.L. n.º 95/2019, de 18 de julho, que estabelece o regime regra para a reabilitação de edifícios.

32. De harmonia com o artigo 3.º, n.º 1 do Regime Jurídico da Urbanização e Edificação (RJUE), aprovado pelo D.L. n.º 555/99, de 16 de dezembro, compete aos Municípios, designadamente, aprovar regulamentos municipais de urbanização e / ou de edificação, que devem ter como objetivo a execução deste D.L. nas matérias elencadas no n.º 2, nomeadamente, «d) Disciplinar os aspetos relativos à segurança, funcionalidade, economia, harmonia e equilíbrio socio-ambiental, estética, qualidade, conservação e utilização dos edifícios, suas frações e demais construções e instalações;»

33. Não competindo à AT reconhecer que determinada operação consubstancia uma operação de reabilitação de edifícios, nem, por maioria de razão, se as obras nela incluídas se destinam a conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva ou concedem novas aptidões funcionais, determinadas em função das opções de reabilitação urbana prosseguidas, com vista a permitir novos usos ou o mesmo uso com padrões de desempenho mais elevados. Como vimos, tal é atribuição do Município territorialmente competente.

34. Ora, como vimos no ponto 8. desta Informação, a certidão camarária apenas atesta que o imóvel está localizado na ARU de [], publicada em Diário da República, II Série, n.º [], de [], nada referindo se a operação em apreço consubstancia uma reabilitação de edifícios.

35. Aliás, a mencionada certidão fala em «parcela de terreno», ao passo que do SIMI consta que se trata de um imóvel com [] andares, inscrito na matriz em 1937, sendo que, como vimos, a nova redação da referida verba 2.23 não contempla nem a construção nova, nem a reconstrução após demolição integral do edificado anterior.

36. Por outro lado, importa relembrar que, tal como dêmos nota no ponto 15. desta Informação, a aplicação da taxa reduzida, por enquadramento nesta verba com a nova redação, já não está sujeita à existência da operação de reabilitação urbana aprovada, pelo que, no caso, não releva a existência de ORU, referida na certidão camarária.

37. O que significa que também não é possível aferir da verificação do requisito (ii) do ponto 18. desta Informação.

38. Não obstante, os sujeitos passivos responsáveis pela liquidação do imposto devem estar aptos a demonstrar que a operação reúne todos os requisitos para beneficiar da redução de taxa, no caso, por enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, nomeadamente o tipo de Contratos [requisito (i)] e a natureza da obra [requisito (ii)], designadamente através de documentos camarários que identifiquem que, para além de se encontrar localizada em ARU legalmente delimitada [requisito (iii)], se trata de uma obra de reabilitação de edifício nos termos legais.

III - Conclusões:

39. Face ao exposto, concluímos que:

39.1. a aplicação da redação atual da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA implica que uma operação cumpra os seguintes requisitos cumulativos aplicáveis ao caso: (i) tratar-se de um contrato de empreitada (definido no artigo 1207.º do CC), (ii) estar em causa uma empreitada de reabilitação de edifícios, e ser (iii) realizada em imóveis localizados em ARU delimitada nos termos legais;

39.2. para que estejamos perante um contrato de empreitada, única modalidade contratual prevista, é necessário que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, em observação de determinadas condições, em contrapartida de um preço previamente estipulado, ou seja, é um trabalho ajustado globalmente e não consoante o trabalho diário, sendo que a aquisição de materiais para a aplicação na obra por parte do empreiteiro ou quaisquer custos não expressamente previstos no respetivo contrato de empreitada, devem ser tributados à taxa normal;

39.3. no que toca aos conceitos de empreitada de reabilitação de edifícios e de ARU, os mesmos encontram-se definidos do artigo 2.º, alíneas i) e b) do RJRU, respetivamente, sendo que, quanto ao primeiro, importa ter presente que pressupõe a intervenção num edifício previamente existente, estando, assim, excluída a construção de edifícios novos ou a reconstrução após demolição e tem como objetivo conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva a um ou a vários edifícios, às construções funcionalmente adjacentes incorporadas no seu logradouro, e às frações eventualmente integradas nesse edifício, sendo admitida a reconstrução ou ampliação «na medida em sejam condicionadas por circunstâncias preexistentes que impossibilitem o cumprimento da legislação técnica aplicável», acordo com o artigo 3.º do D.L. n.º 95/2019, que estabelece o regime regra para a reabilitação de edifícios;

39.4. não é possível aferir da verificação do requisito (i) do ponto 18. desta Informação, e quanto aos restantes, tal não cabe no âmbito das competências da AT, mas sim do Município competente, sendo certo que a certidão camarária fala em «parcela de terreno», ao passo que do SIMI consta que se trata de um imóvel com [] andares, inscrito na matriz em 1937, sendo que a nova redação da referida verba 2.23 não contempla nem a construção nova, nem a reconstrução após demolição integral do edificado anterior;

39.5. os sujeitos passivos responsáveis pela liquidação do imposto devem estar aptos a demonstrar que a operação reúne todos os requisitos para beneficiar da redução de taxa, no caso, por enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, nomeadamente o tipo de Contratos [requisito (i)] e a natureza da obra [requisito (ii)], designadamente através de documentos camarários que identifiquem que, para além de se encontrar localizada em ARU legalmente delimitada [requisito (iii)], se trata de uma obra de reabilitação de edifício nos termos legais;

39.6. porém, tendo por referência o teor da certidão camarária apresentada e não obstante o afirmado pela Requerente, a confirmar-se que a intervenção consistirá na construção de imóvel de raiz em parcela de terreno, ainda que a mesma configure uma reconstrução após demolição integral do edificado anterior, afigura-se não estarem reunidas as condições de aplicação da taxa reduzida prevista na verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, na sua atual redação; já se a intervenção consistir comprovadamente numa empreitada de reabilitação de edifício nos termos devidamente explanados, será

aplicável a taxa reduzida por força daquela verba.

[1] Cfr., a título exemplificativo, o Acórdão de 09/03/2017, proc. C-573/15, n.º 32

[2] Sobre esta matéria foi emitido o Ofício Circulado n.º 25003/2023, de 30/10, disponível no Portal das Finanças