

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 - Verba 2.23

Processo: 29350, com despacho de 2026-01-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I. PEDIDO

1. O Requerente tem a natureza jurídica de Sociedade por Quotas e tem por objeto social: construção de edifícios (residenciais e não residenciais); atividades de arquitetura, incluindo a elaboração de projetos de construção e de transformação de edifícios, planeamento urbanístico e arquitetura paisagística, topografia, atividades e projetos de engenharia e técnicas afins; fiscalização e supervisão de obras; mediação imobiliária, compra e venda de imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim; manutenção e reparação de veículos automóveis.

2. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que o Requerente está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal com periodicidade trimestral, como sujeito passivo misto, pelo exercício da atividade principal de «Construção de edifícios residenciais e não residenciais» (CAE 041000) e das atividades secundárias de «Reparação e manutenção de veículos automóveis» (CAE 095310), «Compra e venda de bens imobiliários» (CAE 068110), «Atividades de serviços de intermediação de atividades imobiliárias» (CAE 068310) e «Atividades de arquitetura» (CAE 071110).

3. O Requerente, na qualidade de empreiteiro, indica como elementos de base do presente Pedido os seguintes:

a) Construção de uma moradia unifamiliar nova, no prédio localizado na Rua [], descrito na 1.º Conservatória do Registo Predial sob o n.º [], inscrito na matriz predial urbana com o artigo [].

b) A construção será realizada por mais do que um contrato de empreitada de acordo com o conceito do artigo 1207.º do Código Civil.

c) O pedido de licenciamento do processo de obras de edificação n.º [], relativo à construção da referida habitação unifamiliar, foi concedido pela Câmara Municipal da [] em 28 de dezembro de 2022, ao Sr. [], coproprietário do imóvel.

d) A Câmara Municipal da [] emitiu certidão, datada de 10 de maio de 2023, com despacho do Presidente da Câmara exarado em 9 de maio de 2023, na qual se indica que o processo de obras de edificação n.º [] se encontra inserido na área de reabilitação urbana do centro da [] e configura uma operação de reabilitação urbana, nos termos do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro. A referida Certidão foi junta ao Pedido.

4. O Requerente pretende esclarecer se a mencionada empreitada de construção de uma moradia unifamiliar, atendendo aos elementos supramencionados, é tributada à taxa reduzida de IVA (6%), por enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA.

II. ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO FACE AO CÓDIGO DO IVA (CIVA)

5. A Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, que aprovou um conjunto de medidas no âmbito da habitação, procedeu a diversas alterações legislativas, incluindo a modificação da redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA. As alterações introduzidas produziram efeitos a partir de 7 de outubro de 2023.

6. Assim, desde 7 de outubro de 2023, a referida verba determina a aplicação da taxa reduzida prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, às «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.»

7. 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.

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

9. Embora as alterações introduzidas à citada verba tenham, conforme referido, entrado em vigor no dia 7 de outubro de 2023, a Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, estabelece no seu artigo 50.º, n.º 9, um regime transitório onde é estipulado 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.»

10. 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 beneficiar da aplicação da taxa reduzida.»

11. O mesmo ofício-circulado acrescenta que «Como 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.»

12. No caso em apreço, a certidão anteriormente referenciada, emitida pela Câmara

Municipal da [], junta ao Pedido, com a referência N.º [] atesta que:

a) O processo de obras de edificação n.º [] se encontra inserido na área de reabilitação urbana do centro da [], com publicação no Aviso n.º [] do Diário da República, 2.º série, n.º 21, de 1 de fevereiro de 2016, e respetiva operação de reabilitação urbana, sistemática, aprovada em reunião ordinária da Assembleia Municipal, realizada no dia 29 de abril de 2016, com publicação no Aviso (extrato) n.º [] do Diário da República, 2.º série, de 25 de maio de 2016.

b) Que configura uma operação de reabilitação urbana, nos termos do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro.

13. Tendo em conta que o pedido de licenciamento do processo em causa foi concedido pela Câmara Municipal da [] em 28 de dezembro de 2022 (não tendo sido junto ao Pedido qualquer comprovativo desse facto), e considerando que o mesmo foi, portanto, submetido antes de 7 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 6 de outubro. Consequentemente, 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.

14. 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 «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. 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.

16. No que diz respeito à exigência de uma empreitada, deve-se 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», devendo entender-se por «obra» todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis. Para que exista um contrato de empreitada, é essencial que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, executada segundo determinadas condições e por um preço previamente estipulado, correspondendo a um trabalho ajustado globalmente e não consoante o trabalho diário.

17. O Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro(1), estabelece o Regime Jurídico da Reabilitação Urbana (RJRU) e de acordo com excerto do respetivo preâmbulo, o RJRU 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.

18. 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.» - cfr. 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.» - cfr. alínea j).

«Operação de reabilitação urbana» «o conjunto articulado de intervenções visando, de forma integrada, a reabilitação urbana de uma determinada área.» - cfr. alínea h).

19. Por sua vez, o n.º 1 do artigo 7.º 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.

20. 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.

21. 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.

22. 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 RJRU.

23. Efetivamente, o primeiro requisito para que determinada operação se enquadre na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA é que se trate de uma empreitada, sendo exigido, desde logo, que a mesma seja de reabilitação urbana.

24. O preâmbulo do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, do qual resulta que o RJRU 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».

25. Tendo presente estes conceitos, conclui-se que a delimitação da «área de reabilitação urbana» constitui apenas uma das bases do RJRU, sendo complementada pelas «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 realizadas nessa área se enquadrem no âmbito deste regime jurídico. Na verdade, tal interdependência decorre de todo o regime vertido no Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, em particular do seu artigo 15.º.

26. 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 ocorra em simultâneo com a aprovação da operação de reabilitação urbana a desenvolver nessa área, tal delimitação caduca se, no prazo de três anos, não for aprovada a correspondente operação de reabilitação urbana.

27. Depreende-se, portanto, que o momento em que a delimitação da área de reabilitação urbana se consolida coincide com a aprovação da operação de reabilitação urbana.

28. Deve, por esse motivo, entender-se que apenas estão em causa empreitadas de reabilitação urbana quando as mesmas sejam realizadas no âmbito de uma operação de reabilitação urbana previamente aprovada.

29. Porquanto é nas operações de reabilitação urbana aprovadas, seja através de instrumento próprio ou de plano de pormenor de reabilitação urbana, que se encontram

definidas a tipologia da operação de reabilitação urbana e a estratégia de reabilitação urbana ou o programa estratégico de reabilitação urbana, consoante a operação seja simples ou sistemática (cfr. artigo 16.º do referido normativo legal).

30. Deste modo, antes da aprovação da operação de reabilitação urbana, as empreitadas realizadas na área delimitada de reabilitação urbana não se qualificam ainda como empreitadas de reabilitação urbana, nos termos do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro¹, e, consequentemente, não podem ser consideradas como tais para efeitos do enquadramento previsto na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA.

31. No caso em apreço, verifica-se a existência de uma operação de reabilitação urbana sistemática, conforme indicado na alínea a) do ponto 12 da presente informação.

32. Resulta, assim, da exposição que:

a) O pedido de licenciamento da obra foi submetido anteriormente à entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro;

b) O projeto, uma obra de reabilitação urbana (construção de uma moradia unifamiliar nova), será realizado na modalidade de empreitada;

c) O município da área em que se localiza o imóvel certificou, nos termos do RJRU, que o projeto:

i. se integra numa área de reabilitação urbana;

ii. existe uma operação de reabilitação urbana sistemática devidamente aprovada;

iii. o Requerente está em condições de comprovar a conformidade do projeto com a operação de reabilitação urbana sistemática que foi aprovada pela Câmara Municipal da [].

33. Deste modo, por força da norma transitória prevista no artigo 50.º, n.º 9 da Lei 56/2023, de 6 de outubro, é aplicável a taxa reduzida de imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

III. CONCLUSÃO

34. Face ao exposto pode concluir-se que:

a) Por força da norma transitória prevista no artigo 50.º, n.º 9 da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro e, no pressuposto de que pedido de licenciamento do processo em causa foi concedido pela Câmara Municipal da [] em 28 de dezembro de 2022, deve-se atender, no Pedido em análise, à redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA conferida pela Lei n.º 62-A/2008, de 31 de dezembro.

b) Estando reunidos os pressupostos de aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, na redação dada pela Lei n.º 62-A/2008, de 31 de dezembro, à operação urbanística em causa, é aplicável a taxa reduzida de imposto a que se refere o artigo 18.º, n.º 1, alínea a) 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, pelo Decreto-Lei n.º 66/2019, de 21 de maio, pela Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro e pelo Decreto-Lei n.º 10/2024, de 08 de janeiro.