

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: 29431, com despacho de 2026-03-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - Descrição do pedido:
1. Começa a Requerente por referir que é proprietária de vários imóveis, nomeadamente de um sítio na [], cuja construção remonta a data anterior a 1951, atualmente arrendado, mas cujo o contrato cessará brevemente.
 2. Acrescenta a Requerente que o imóvel se encontra no mercado do arrendamento, havendo já um potencial inquilino interessado (da área do retalho), porém, face ao seu estado de conservação, será necessário conferir-lhe adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva, com vista a dotá-lo de padrões de desempenho mais elevados.
 3. Desta forma, previamente à celebração do novo contrato, «a Requerente irá contratar uma empreitada para levar a cabo um conjunto alargado de trabalhos de reabilitação do edifício, os quais incluirão:
 - Demolição de paredes interiores e elementos estruturais obsoletos - Remoção de componentes que comprometem a funcionalidade e segurança do edifício;
 - Execução de novas estruturas em betão armado (caixa de elevador, caixa de escadas, lajes e cobertura) - Reforço e renovação estrutural do edifício;
 - Fornecimento e montagem de novo elevador adaptado para mobilidade reduzida, permitindo uma melhor acessibilidade ao edifício;
 - Renovação integral da cobertura em telha cerâmica - Proteção e valorização do edifício;
 - Execução de novas redes de abastecimento de água e drenagem de esgotos, atualizando igualmente as infraestruturas essenciais;
 - Execução de nova rede elétrica e pontos de entrega;
 - Implementação de sistemas de segurança contra incêndios (ventilação, exaustão de fumos, centrais de incêndio, portas corta-fogo, extintores), elevando os padrões de segurança;
 - Regularização e pintura das fachadas exteriores, incluindo acabamento anti-graffiti, valorizando a estética e proteção do imóvel.» [1]
 4. A Requerente pretende, assim, saber se, na qualidade de adquirente da empreitada em questão, poderá efetuar a autoliquidação de IVA à taxa reduzida de imposto, por aplicação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, defendendo que, no caso, se encontram preenchidos os 3 requisitos exigidos por esta verba, chamando à colação o Ofício Circulado n.º 25003/2025, de 30/10.
 5. Argui a Requerente que, no caso em apreço, deverá haver inversão do sujeito passivo, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea j) do Código do IVA (CIVA).
 6. Advoga também que o contrato a celebrar entre si e o empreiteiro terá como objeto a realização de uma obra, mediante um preço que as partes irão acordar,

consubstanciando um contrato empreitada, da mesma forma que o imóvel se encontra situado na área de reabilitação urbana [], como consta da página do Município.

7. Por outro lado, «os trabalhos que serão realizados ao abrigo da empreitada constituem uma intervenção de reabilitação profunda» [2], visando a intervenção «permitir a manutenção do uso do edifício, mas com padrões de desempenho, segurança e funcionalidade substancialmente mais elevados, em conformidade com os objetivos de reabilitação urbana definidos para o local e com as melhores práticas técnicas e regulamentares aplicáveis» [3].

8. Com o pedido foi junto um Anexo denominado "[]", emitido por X em agosto de 2025, composto por 3 páginas.

II - Enquadramento em sede de IVA

9. 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 mensal desde 00/00/2021, que se encontra registado pela atividade principal de «Arrendamento e exploração de bens imobiliários próprios ou em locação» - CAE 68200, e pela atividade secundária de «Compra e venda de bens imobiliários» - CAE 68110, sendo um sujeito passivo misto que utiliza como método de dedução o método de afetação real de todos dos bens.

II.i. - Análise dos documentos juntos

10. Tal como referimos, ao pedido foi junto um documento denominado "[]", emitido por X em agosto de 2025, composto por [] páginas, que assume o valor total (global) de € [] e que aqui se dá por integralmente reproduzido.

11. Do cabeçalho do referido Orçamento resulta que se trata da «OBRA: "[]"», «LOCAL: "[]"» e, como dono da obra, a Requerente.

12. No referido Orçamento encontram-se identificados vários trabalhos / tarefas relacionadas com a construção civil, distribuídos por 12 capítulos a que corresponde um valor total, sendo que a cada trabalho / tarefa corresponde uma unidade ("vg" ou "m3"), preço unitário, preço global e preço parcial.

13. A título meramente exemplificativo, transcrevemos os vários capítulos que compõem o referido Orçamento, respetivo valor total e apenas a designação de alguns trabalhos / tarefas:

«Cap 1 TRABALHOS PRELIMINARES----- [] €

1.1 Licenciamento e Acompanhamento Técnico

1.1.1 Licenciamento, incluindo projetos e taxas (...)

1.1.2 Fiscalização da Obra (...)

1.1.3 Coordenação de Segurança (...)

Cap 2 ESTALEIRO -----[] €

2.1 Montagem do estaleiro (...)

Cap 3 DEMOLIÇÕES -----[] €

3.1 Remoção de tetos falsos (...)

3.2 Demolição de paredes interiores

3.3 Demolição de Parede em alvenaria de Pedra

3.4 Demolição de caixa de escadas e caixa do elevador em betão armado (...)

3.7 Demolição da cobertura em telha cerâmica

3.8 Remoção das redes (abastecimento de água, drenagem de esgotos, electricidade, AVAC,) incluindo máquinas da Cobertura e Alçado

Cap 4 TRABALHOS DE CONSTRUÇÃO EM BETÃO ARMADO -----

---[] €

4.1 Execução de caixa de elevador em betão armado (...)

4.2 Execução de Caixa de Escadas em betão armado (...)

4.3 Execução de Lage maçicas incluindo vigas, pilares e sapatas, coretes, dutos/ maciços

4.4 Execução de Lage de telhado (...)	
Cap 5 COBERTURA -----	€
5.1 Fornecimento e execução de cobertura em telha cerâmica (...)	
Cap 6 BETONILHAS -----	€
6.1 Fornecimento e execução de betonilha de pavimento (...)	
Cap 7 PAREDES EXTERIORES -----	€
7.1 Regularização das paredes exteriores (...)	
7.2 Pintura das paredes exteriores da fachada (...)	
Cap 8 ABASTECIMENTO DE ÁGUA -----	€
8.1 Fornecimento e execução de rede de abastecimento de água (...)	
Cap 9 DRENAGEM DE ESGOTOS -----	€
9.1 Fornecimento e execução de rede de drenagem, caixas de visita de pavimento de recolha dos esgotos (...)	
9.3 Fornecimento e execução de tubagem de ventilação da rede de esgotos até à cobertura	
9.4 Reabilitação de poço de bombagem existente (...)	
Cap 10 REDE ELÉCTRICA -----	€
10.1 Execução de um ponto de entrega (...)	
Cap 11 SEGURANÇA CONTRA INCÊNDIOS EM EDIFÍCIOS -----	€
11.1 Execução das Instalações Mecânicas - Ventilação e Exaustão de Fumos, incluindo equipamentos, Sistema de controlo, exdutores, condutas, grelhas, quadro eléctrico, UPS, (...)	
11.2 Execução das Instalações Eléctricas e de Segurança Ativa, Central de Incêndios, detetores, betoneiras, blocos autónomos, (...)	
Cap 12 ELEVADOR -----	€
12.1 Fornecimento e Montagem de elevador Público adaptado para mobilidade reduzida (...)	

II.ii. -Enquadramento da operação

14. Em sede de IVA, resulta do artigo 1.º, n.º 1, alínea a) do 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),

15. 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.

16. 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) [4], pelo que, se não estiverem reunidos todos os requisitos para a sua aplicação, as operações são sujeitas à taxa normal.

17. Na sua redação atual, dada pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro [5], 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.»

18. 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.»

19. 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.

20. 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.»

21. Ora, referindo a Requerente que ainda vai contratar a empreitada para realização das obras, constando do respetivo Orçamento elaborado em Agosto/2025, em rubrica própria e no capítulo atinente a "Trabalhos Preliminares", o "licenciamento", significa que é aplicável a redação atual da verba.

22. Conforme consta da nova redação da verba, supra transcrita no ponto 17. 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.

23. 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)].

24. 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.

25. 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;"

26. 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.

27. 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 22. desta Informação, beneficiam da aplicação da taxa reduzida, por enquadramento na referida verba 2.23.

28. 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.

29. 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.

30. No caso, não tendo sido junto qualquer contrato (apenas um orçamento), que provavelmente ainda não existirá, já que a Requerente diz que «irá contratar uma empreitada» [6], não podemos aferir da verificação deste requisito.

31. Mas não basta estarmos perante um contrato de empreitada, tendo que se tratar de uma empreitada de reabilitação de edifícios (e a consequente 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.

32. 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.»

33. 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;»

34. 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.

35. É, no entanto, permitida 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 Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho, que estabelece o regime regra para a reabilitação de edifícios.

36. 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;»

37. No que toca aos documentos que os sujeitos passivos devem ter em sua posse, quando se verificarem os requisitos de aplicação da citada verba, os mesmos devem estar aptos a provar que a obra é realizada na modalidade de empreitada, que esta configura uma reabilitação do edifício, e que o edifício está localizado numa Área de

Reabilitação Urbana legalmente delimitada. Neste sentido, podem constituir elementos probatórios o contrato de empreitada e documentos camarários que confirmem que a obra configura uma reabilitação de edifício nos termos legais e este se encontra localizado em ARU legalmente delimitada.

38. Por último, no que tange à inversão do sujeito passivo na aquisição de serviços de construção civil, prevista no artigo 2.º, n.º 1, alínea j) do CIVA, apenas se verifica a inversão do sujeito passivo de IVA na aquisição de serviços de construção civil se estiverem reunidos dois requisitos: (i) o adquirente ser sujeito passivo de IVA em território nacional e aqui pratique operações que confirmam o direito total ou parcial à dedução de IVA, e (ii) se trate de aquisições de serviços na construção civil.

39. Como vimos supra, a Requerente é um sujeito passivo de IVA com sede em Portugal, enquadrado no regime normal, periodicidade mensal, que pratica operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito, pelo que o primeiro requisito se encontra verificado.

40. No que concerne ao requisito (ii), tendo em conta o que o Ofício Circulado n.º 30101/2007, de 24/05 [7], considera por serviços de construção civil, bem como as várias categorias e subcategorias de serviços de construção constantes do Anexo I da Lei n.º 41/2015, de 03/06 (Regime jurídico aplicável ao exercício da atividade da construção), afigura-se que a "[]" junta ao Pedido reúne as condições suficientes para se considerar verificado.

III - Conclusões:

41. Face ao exposto, concluímos que:

41.1.1. 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;

41.1.2. 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;

41.1.3. 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 Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho, que estabelece o regime regra para a reabilitação de edifícios;

41.1.4. não cabe no âmbito das competências da AT aferir se a operação cumpre os requisitos mencionados no subponto anterior, mas sim ao Município competente;

41.1.5. Afigura-se que a "[]" apresentada reúne os pressupostos suficientes para se considerar um contrato de empreitada (requisito I) e que o imóvel se situa em ARU (requisito III). 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, incluindo a natureza da obra (requisito II), designadamente através de

documentos camarários que identifiquem que se trata de uma obra de reabilitação de edifício nos termos legais e se encontra localizada em ARU;

41.2. deverá verificar-se a inversão do sujeito passivo na aquisição de serviços de construção civil [artigo 2.º, n.º 1, alínea j)], dado que a Requerente é um sujeito passivo misto e que grosso dos trabalhos / tarefas da "[]" junta ao Pedido se subsume às várias categorias e subcategorias de serviços de construção constantes do Anexo I da Lei n.º 41/2015, para as quais remete o Ofício Circulado n.º 30101/2007.

[1] Cfr. Pedido, ponto 7.º

[2] Ibidem, ponto 19.º

[3] Ibidem, ponto 23.º

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

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

[6] Cfr. Pedido, ponto 7.º

[7] Disponível no Portal das Finanças