

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do IVA - Lista I
- Artigo/Verba: Verba 2.25 - As empreitadas de construção de imóveis e os contratos de prestações de serviços com ela conexas cujos promotores sejam cooperativas de habitação e construção, incluindo as realizadas pelas uniões de cooperativas de habitação e construção económica às cooperativas suas associadas no âmbito do exercício das suas atividades estatutárias, desde que as habitações se integrem no âmbito da política social de habitação, designadamente quando respeitem o conceito e os parâmetros de habitação de custos controlados, majorados em 20 %, desde que certificadas pelo IHRU, I. P., ou, quando promovidas na Região Autónoma da Madeira ou na Região Autónoma dos Açores, pelo IHM ou pela Direção Regional de Habitação dos Açores, respetivamente.
- Assunto: VERBA 2.25 da Lista I anexa ao CIVA
- Processo: 29667, com despacho de 2026-03-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I. PEDIDO
1. A Requerente refere, no seu pedido, que prestou serviços técnicos especializados à cooperativa [], no âmbito da intervenção designada "[]".
 2. De acordo com o referido pela Requerente, o projeto integra-se na política social de habitação da Região [], estando enquadrado no conceito de habitação a custos controlados, com certificação emitida pela Direção Regional de Habitação [], nos termos legais aplicáveis.
 3. A intervenção objeto dos serviços prestados corresponde a uma empreitada de infraestruturação, necessária e prévia à posterior construção de habitação coletiva, a qual constitui obrigação expressamente assumida pela cooperativa promotora no âmbito do respetivo protocolo de cooperação celebrado com a Direção Regional de Habitação.
 4. À data da prestação dos serviços realizados pela Requerente, encontrava-se em execução apenas a fase de infraestruturação, não estando ainda em curso a empreitada de construção dos edifícios destinados a habitação.
 5. Os serviços prestados pela Requerente, no âmbito da empreitada de infraestruturação, consistiram exclusivamente em:
 - a. Fiscalização da obra;
 - b. Coordenação de segurança em obra;
 - c. Apoio técnico ao lançamento do procedimento de empreitada.
 6. A Requerente esclarece que tais serviços não envolveram qualquer execução material da obra, nem a elaboração de projetos de arquitetura ou de engenharia, correspondendo antes a prestações de natureza técnica e de acompanhamento.
 7. Os serviços prestados foram faturados à taxa normal de IVA.
 8. Contudo, a cooperativa promotora solicitou a correção das faturas emitidas, defendendo a aplicação da taxa reduzida de IVA, atualmente de [] na Região [], ao abrigo da verba 2.25 da Lista I anexa ao Código.
 9. Considerando os factos a seguir enunciados, a Requerente tem dúvidas quanto à aplicação da taxa reduzida aos serviços por si realizados:
 - a. Empreitada em causa respeita apenas à fase de infraestruturação;
 - b. Os serviços prestados não correspondem à execução da obra, mas a funções técnicas de fiscalização, coordenação de segurança e apoio ao lançamento do procedimento de empreitada;

c. Não é delimitado o conceito de "prestações de serviços conexas com a empreitada", para efeitos da aplicação da taxa reduzida prevista na verba 2.25 da Lista I anexa ao Código do IVA.

10. A Requerente vem, assim, solicitar o esclarecimento das seguintes questões:

a. Se a empreitada de infraestruturação, promovida pela Cooperativa de habitação no âmbito de um projeto de habitação a custos controlados é, por si só, suscetível de enquadramento na verba 2.25 da Lista I anexa ao Código do IVA. E,

b. Se os serviços de fiscalização de obra, coordenação de segurança em obra e apoio técnico ao lançamento do procedimento de empreitada podem ser qualificados como prestações de serviços conexas com a empreita, para efeitos de aplicação da taxa reduzida de IVA prevista na referida verba; ou

c. Se os serviços enunciados devem ser qualificados como prestações de serviços autónomas, nos termos do artigo 4.º do Código do IVA, tributadas à taxa norma de IVA.

II - Enquadramento das operações face ao Código do IVA

11. A Requerente, no seu pedido, pretende esclarecer se os serviços prestados no âmbito de uma empreitada de infraestruturação integrada num projeto de habitação a custos controlados promovido pela Cooperativa de habitação [], os quais consistiram em serviços de fiscalização de obra, coordenação de segurança em obra e apoio técnico ao lançamento do procedimento de empreitada, beneficiam da taxa reduzida de IVA, prevista na al. a) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IVA, por enquadramento na verba 2.25 da Lista I anexa ao mesmo código.

12. A verba 2.25 da Lista I anexa ao Código do IVA estabelece a aplicação da taxa reduzida de IVA prevista na alínea a) do n.º 1 do Código do IVA às "(a)s empreitadas de construção de imóveis e os contratos de prestações de serviços com ela conexas cujos promotores sejam cooperativas de habitação e construção, incluindo as realizadas pelas uniões de cooperativas de habitação e construção económica às cooperativas suas associadas no âmbito do exercício das suas atividades estatutárias, desde que as habitações se integrem no âmbito da política social de habitação, designadamente quando respeitem o conceito e os parâmetros de habitação de custos controlados, majorados em 20 %, desde que certificadas pelo IHRU, I. P., ou, quando promovidas na Região Autónoma da Madeira ou na Região Autónoma dos Açores, pelo IHM ou pela Direção Regional de Habitação dos Açores, respetivamente."

13. Para que as operações tenham enquadramento na verba citada no ponto anterior é necessário que se verifiquem, cumulativamente, os seguintes requisitos:

a. Estar em causa uma empreitada de construção de imóveis ou contratos de prestações de serviços conexas com essas empreitadas;

b. Os promotores devem ser cooperativas de habitação e construção, incluindo as uniões de cooperativas de habitação e construção económica, as cooperativas suas associadas no âmbito do exercício das suas atividades estatutárias;

c. As habitações devem integrar-se no âmbito da política social de habitação, designadamente quando respeitem o conceito e os parâmetros de habitação de custos controlados, majorados em 20 %, desde que certificadas pelo IHRU, I. P., ou, quando promovidas na Região Autónoma da Madeira ou na Região Autónoma dos Açores, pelo IHM ou pela Direção Regional de Habitação dos Açores, respetivamente.

14. Atendendo a que a verba 2.25 da Lista I anexa ao Código do IVA, constitui uma exceção ao princípio geral da aplicação da taxa normal de imposto, consagrado na Diretiva 2006/112/CE, de 28 de novembro (Diretiva IVA), a sua aplicação deve obedecer ao princípio da interpretação estrita, conforme reiteradamente afirmado pelo Tribunal de Justiça da União Europeia, designadamente no sentido de que as taxas reduzidas apenas podem aplicar-se às situações clara e inequivocamente abrangidas pelo texto da norma, não sendo admissível qualquer extensão baseada na identidade de fins ou na proximidade funcional das entidades envolvidas.

15. Efetivamente, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) tem afirmado que a

aplicação de taxas reduzidas representa uma derrogação ao princípio segundo o qual às operações tributáveis se aplica a taxa normal. Neste sentido, veja-se o n.º 18 do Acórdão do TJUE, de 18 de janeiro de 2001, referente ao Proc. C 83/99 ("Comissão Europeia v. Reino de Espanha"), pelo que, estando em causa uma disposição legal de caráter derogatório (no caso concreto, a verba 2.25 da Lista I anexa ao CIVA), deve a mesma ser objeto de interpretação estrita - vide o n.º 19 do referido acórdão, cuja conclusão se baseia num diverso acervo jurisprudencial, constituído pelo Acórdão de 12 de dezembro de 1995, referente ao proc. n.º C 399/93 ("Oude Luttikhuis"), Acórdão de 12 de fevereiro de 1998, referente ao proc. n.º C 92/96 ("Comissão Europeia v. Reino de Espanha"), e Acórdão de 7 de setembro de 1999, referente ao proc. n.º C 216/97 ("Gregg").

16. A verba 2.25 da lista I anexa ao Código do IVA circunscreve expressamente a sua aplicação a empreitadas de construção de imóveis e aos contratos de prestações de serviços conexos com essas empreitadas, quando os respetivos promotores sejam, nomeadamente, cooperativas de habitação e construção e desde que as habitações se integrem no âmbito da política social de habitação.

17. De acordo com o descrito no pedido, os serviços prestados pela Requerente consistiram na fiscalização de obras, coordenação de segurança da obra e apoio técnico ao lançamento do procedimento de empreitada, tendo sido tais serviços realizados na fase de execução das infraestruturas prévias à posterior construção de habitação coletiva.

18. A realização da empreitada de infraestruturas resulta de uma obrigação assumida pela Cooperativa promotora no âmbito do Protocolo de cooperação celebrado com a Região [] (Direção Regional de Habitação).

19. Contudo, conforme expressamente referido pela Requerente, no ponto 4 do pedido, à data em que prestou os serviços apenas estava curso "(...)a fase de infraestruturização, não se encontrando ainda em curso a empreitada de construção dos edifícios destinados a habitação".

20. Embora a execução das referidas infraestruturas se mostre necessária ao desenvolvimento do projeto habitacional, tais trabalhos não correspondem em si à construção dos imóveis para habitação.

21. Recorde-se que a aplicação de taxas reduzidas de imposto deve ser objeto de interpretação estrita, pelo que não é possível estender o âmbito de aplicação da verba 2.25 da Lista I anexa ao Código do IVA a empreitadas de infraestruturização que não correspondam à construção dos imóveis destinados a habitação, nem estejam diretamente conexas com essa construção.

22. Situação diferente poderia configurar a realização de trabalhos de infraestruturas necessários à ligação às redes públicas de abastecimento de água, gás ou eletricidade, desde que estivessem diretamente ligados à construção do imóvel em causa.

23. Assim, a empreitada de infraestruturização descrita no pedido, enquanto obra preparatória de urbanização e não de construção de edifícios habitacionais, não é suscetível de enquadramento na verba 2.25 da Lista I do CIVA.

24. Por outro lado, embora a referida verba abranja não apenas as empreitadas de construção de imóveis, mas também as prestações de serviços conexos com essas empreitadas, tal conexão pressupõe a existência de uma efetiva empreitada de construção de imóveis abrangida pela mesma disposição.

25. No caso em análise, os serviços prestados pela Requerente, que consistiram na fiscalização da obra, coordenação de segurança da obra e apoio técnico ao lançamento do procedimento de empreitada - foram realizados no âmbito da execução de infraestruturas prévias e não no contexto de uma empreitada de construção de imóveis habitacionais, não podendo, por esse motivo, ser qualificados como serviços conexos com uma empreitada de construção de imóveis para efeitos de aplicação da verba 2.25 da Lista I anexa ao Código do IVA.

26. Em conclusão, os serviços prestados pela Requerente configuram prestações de serviços nos termos do artigo 4.º do Código do IVA que, não se encontrando abrangidas

pela verba 2.25 da Lista I anexa ao referido código, são tributadas à taxa normal em vigor na Região [].