

Ofício Circulado N.º: 25111
Data: 2026-05-12
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª:
Técnico:

Exmos. Senhores
Subdiretores-Gerais
Diretores de Serviços
Diretores de Finanças
Diretores de Alfândegas
Chefes de Equipas Multidisciplinares
Chefes dos Serviços de Finanças
Chefes das Delegações Aduaneiras
Coordenadores das Lojas do Cidadão

Assunto: RESTITUIÇÕES DE IVA - DECRETO-LEI N.º 84/2017, DE 21 DE JULHO

1. O Decreto-Lei n.º 84/2017, de 21 de julho, veio simplificar os procedimentos de restituição do IVA, mediante a implementação de um sistema eletrónico, procedendo, simultaneamente, à revisão dos regimes previstos nos Decretos-Lei n.º 20/90, de 13 de janeiro, e 113/90, de 5 de abril.
2. Este diploma passou a regular o benefício concedido às associações de bombeiros, às Forças Armadas, forças e serviços de segurança, à Santa Casa da Misericórdia de Lisboa e às instituições particulares de solidariedade social, através da restituição total ou parcial do montante equivalente ao IVA suportado em determinadas aquisições de bens e serviços.
3. O referido decreto-lei foi, entretanto, objeto de sucessivas alterações legislativas, as quais procederam, designadamente, ao alargamento do universo de entidades beneficiárias e à modificação dos limites do benefício concedido.
4. Neste contexto, releva, em particular, a alteração introduzida pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (Lei do Orçamento do Estado para 2024), com efeitos a 1 de janeiro de 2024, que aditou o artigo 6.º-A, relativo à não duplicação de benefício.
5. Importa, assim, considerar o regime atualmente aplicável à luz da referida alteração, em especial no que respeita às situações de eventual cumulação de benefícios.
6. Tendo em vista assegurar uma adequada interpretação e aplicação uniforme das disposições do regime atualmente em vigor, comunica-se aos serviços e demais interessados as seguintes instruções:

I. ENTIDADES BENEFICIÁRIAS (artigo 2.º)

7. As entidades beneficiárias, organizadas em categorias em função da respetiva natureza, enquadramento jurídico e especificidades de aplicação do regime, são as seguintes:
- a) As Forças Armadas, a Guarda Nacional Republicana, a Polícia de Segurança Pública, o Serviço de Informações de Segurança, o Serviço de Informações Estratégicas de Defesa, a Polícia Judiciária, a Direção-Geral de Reinserção e Serviços Prisionais, a Autoridade Nacional de Proteção Civil, o Serviço Regional de Proteção Civil, IP-RAM, e o Serviço Regional de Proteção Civil e Bombeiros dos Açores.
 - b) O Instituto da Conservação da Natureza e das Florestas (ICNF), I.P., as associações humanitárias de bombeiros, os municípios, relativamente a corpos de bombeiros, e as entidades titulares de sapadores florestais integradas no Sistema de Gestão Integrada de Fogos Rurais¹.
 - c) A Santa Casa da Misericórdia de Lisboa e as instituições particulares de solidariedade social.
 - d) As instituições de ensino superior e entidades sem fins lucrativos do sistema nacional de ciência e tecnologia inscritas no Inquérito ao Potencial Científico e Tecnológico Nacional.
 - e) Entidades com a classificação portuguesa de atividades económicas principal «82300 - Organização de feiras, congressos e outros eventos similares» e «79110 - Atividades das agências de viagem».
 - f) Entidades públicas com competência para a aquisição de bens ou serviços destinados exclusivamente às entidades beneficiárias anteriormente indicadas, desde que estas integrem a estrutura orgânica dos respetivos Ministérios.
8. Além das entidades acima elencadas, a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 84/2017, de 21 de julho, determina que também é entidade beneficiária o Serviço de Estrangeiro e Fronteiras (SEF), quanto ao material de guerra e outros bens móveis destinados exclusivamente à prossecução de fins de defesa, segurança ou socorro, incluindo os serviços necessários à conservação, reparação e manutenção desse equipamento.

¹ Consulta de Entidades Sapadores Florestais disponível em <https://www.icnf.pt/florestas/gfr/sapadoresflorestais/sfequipas>

9. Relativamente a este Serviço, a Lei n.º 73/2021, de 12 de novembro, que aprova a reestruturação do sistema português de controlo de fronteiras, determina que as funções policiais do SEF, no âmbito das respetivas atribuições em matéria de segurança interna, são transferidas para a Guarda Nacional Republicana e para a Polícia de Segurança Pública, pelo que, podem estas entidades beneficiar do direito à restituição do IVA, também no exercício daquelas atribuições, nos termos que foram aplicáveis ao SEF.
10. O direito ao benefício, tendo em conta a respetiva natureza de direito à restituição de montante equivalente ao IVA suportado na aquisição de material de guerra e outros bens móveis destinados exclusivamente à prossecução de fins de defesa, segurança ou socorro, não é extensível às entidades que agora exercem as atribuições do SEF em matéria administrativa, nomeadamente a Agência para a Integração, Migrações e Asilo, I. P. (AIMA, I. P.) e o Instituto dos Registos e do Notariado, I. P. (IRN, I.P.).

II. BENS E SERVIÇOS ELEGÍVEIS, LIMITES AO BENEFÍCIO E MONTANTE A RESTITUIR (artigos 2.º a 4.º)

11. Apenas pode ser objeto de restituição o montante equivalente ao IVA suportado nas aquisições internas, importações e aquisições intracomunitárias de bens e serviços.
12. O referido diploma estabelece o regime aplicável em matéria de bens e serviços elegíveis, limites do benefício e montante a restituir.
13. Proceda-se, nas tabelas seguintes, à sistematização das disposições constantes dos artigos 2.º a 4.º, por categoria de entidades beneficiárias.

Entidades beneficiárias	Bens/serviços elegíveis	Valor mínimo por fatura	Montante a restituir
Defesa, Segurança e Socorro: <ul style="list-style-type: none">• Forças Armadas, GNR, PSP, SIS, SIED, PJ, DGRSP, ANEPC• Proteção Civil Regional (Madeira/Açores)• Entidades públicas adquirentes de bens ou serviços destinados exclusivamente aos beneficiários desta categoria, que integrem a estrutura orgânica do respetivo Ministério	Material de guerra e outros bens móveis destinados exclusivamente a fins de defesa, segurança ou socorro (inclui serviços de conservação, reparação e manutenção).	1.000 € (IVA excluído)	100% do valor equivalente ao IVA suportado

Bombeiros e Florestas:

- ICNF
- Associações Humanitárias de Bombeiros
- Municípios (relativamente a corpos de bombeiros)
- Entidades titulares de Sapadores Florestais (SGIFR)
- Entidades públicas adquirentes de bens ou serviços destinados exclusivamente aos beneficiários desta categoria, que integrem a estrutura orgânica do respetivo Ministério

Bens móveis de equipamento diretamente destinados à prossecução dos respetivos fins (inclui serviços de conservação, reparação e manutenção).

1.000 €
(IVA
excluído)

100% do valor
equivalente ao
IVA suportado

Ciência e Ensino Superior:

- Instituições de Ensino Superior
- Entidades sem fins lucrativos do SNCT (inscritas no IPCTN)
- Entidades públicas adquirentes de bens ou serviços destinados exclusivamente aos beneficiários desta categoria, que integrem a estrutura orgânica do respetivo Ministério

- Instrumentos, equipamentos, reagentes, consumíveis e licenças de I&D (exceto se excluídos pelo artigo 21.º do Código do IVA).
- Adaptação de edifícios/instalações para projetos (conforme critérios FCT).

**Não
aplicável**

100% do valor
equivalente ao
IVA suportado

Solidariedade Social:

- Santa Casa da Misericórdia de Lisboa
- Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS)

- Construção, manutenção e conservação de imóveis – total ou parcialmente para fins estatutários.

1.000 €
(IVA
excluído)

- Ativo fixo tangível – única e exclusivamente para fins estatutários (exceto veículos e reparação dos mesmos).
Limite anual: 10.000 € (IVA excluído).

100 € (IVA
excluído)

50% do valor
equivalente ao
IVA suportado

- Alimentação e bebidas - atividades sociais.

**Não
aplicável**

Eventos e Agências de Viagens:

- CAE principal 82300 (Organização de eventos)
- CAE principal 79110 (Agências de viagem)
- Entidades públicas adquirentes de bens ou serviços destinados exclusivamente aos beneficiários desta categoria, que integrem a estrutura orgânica do respetivo Ministério

Despesas de organização de congressos e feiras: transportes/viagens, alojamento, alimentação, receção e imóveis/equipamento destinados a tais receções.

**Não
aplicável**

50% do IVA não
dedutível (al. d)
n.º 2 artigo 21.º
do Código do
IVA)

III. CÁLCULO DO BENEFÍCIO (artigo 3.º, 4.º e 6.º-A)

14. O presente regime consagra o princípio da não duplicação de benefício, apenas sendo permitida a restituição do montante equivalente ao IVA suportado na medida em que esse imposto não seja dedutível nem tenha sido objeto de restituição ao abrigo de outro regime, designadamente no âmbito de projetos financiados pelo PRR, ou quaisquer outros de natureza similar.
15. Assim, a partir de 1 de janeiro de 2024, nas situações de cumulação de regimes devem verificar-se as seguintes condições:
- a) O montante global do benefício não pode exceder o montante a restituir, apurado nos termos do Decreto-Lei n.º 84/2017;
 - b) Não pode haver duplicação de benefício relativamente ao IVA suportado, até à concorrência do montante do benefício apurado nos termos da alínea anterior.
16. Consequentemente, nas situações em que o montante equivalente ao IVA suportado com as aquisições e/ou gastos elegíveis para efeitos de restituição ao abrigo do Decreto-Lei n.º 84/2017 sejam, também, objeto de restituição ao abrigo de qualquer outro regime, o benefício a conceder pela Autoridade Tributária e Aduaneira não pode exceder o valor correspondente à diferença entre o limite máximo legalmente definido nesse diploma e o valor restituído, ou a restituir, ao abrigo de outro regime.
17. Apresentam-se, para melhor compreensão do regime e da sua aplicação, alguns exemplos práticos:

Exemplo 1:

A ABC, IPSS, submeteu um projeto de remodelação de um imóvel destinado a uma Estrutura Residencial para Pessoas Idosas (ERPI), cujo investimento total ascendeu a 40.000 EUR, acrescido de 9.200 EUR de IVA.

Tendo o projeto obtido um financiamento de 80%, a entidade beneficiou de uma comparticipação proporcional sobre o imposto suportado no valor de 7.360 EUR, restando-lhe um encargo efetivo de IVA de apenas 1.840 EUR.

Ao solicitar a restituição de 50% do IVA total da fatura ao abrigo do Decreto-Lei n.º 84/2017 - o que corresponderia teoricamente a 4.600 EUR - a entidade deve observar os limites à cumulação de benefícios.

Uma vez que o financiamento já obtido (80%) é superior à restituição prevista no diploma (50%), verifica-se que a comparticipação pública já cobre a totalidade da parcela recuperável.

Nestes termos, e dado que o montante da comparticipação recebida (7.360 EUR) excede o valor da restituição solicitada (4.600 EUR), o montante final a restituir será de 0,00 EUR, em virtude de o projeto já comparticipar o IVA suportado em mais de 50%, não restando margem para a atribuição de novo apoio financeiro sobre a mesma despesa.

Exemplo 2:

Num outro projeto com o valor total de 22.000 EUR, ao qual acresce IVA à taxa legal de 23%, no montante de 5.060 EUR, a entidade ABC obteve um financiamento de 40%, o que resultou numa comparticipação de 2.024 EUR sobre o IVA suportado.

Ao abrigo do Decreto-Lei n.º 84/2017, de 21 de julho, a restituição potencial seria de 50% do valor total do IVA, ou seja, 2.530 EUR.

Todavia, por força do disposto no artigo 6.º-A do referido diploma, o montante da restituição deve ser reduzido na medida do financiamento já obtido.

Assim, subtraindo ao limite máximo de 50% (2.530 EUR) a comparticipação de 40% (2.024 EUR), resulta um montante remanescente de 506 EUR, pelo que a restituição a atribuir será nesse montante.

Desta forma, garante-se que a soma do financiamento do projeto com a restituição do IVA não ultrapassa o teto global de 50% do imposto suportado, em estrita observância dos limites legais à cumulação de apoios.

Exemplo 3:

Uma Instituição de Ensino Superior realizou aquisições de equipamento laboratorial no âmbito de um projeto de investigação cofinanciado a 100%, incluindo o IVA suportado.

Supondo uma despesa de 10.000 EUR acrescida de 2.300 EUR de IVA, e tendo o projeto garantido o financiamento integral do imposto (2.300 EUR), a entidade não detém qualquer encargo efetivo.

Nestas circunstâncias, por força do artigo 6.º-A do Decreto-Lei n.º 84/2017, não será de restituir qualquer montante.

Exemplo 4:

Uma Universidade adquiriu serviços de consultoria científica para um projeto cofinanciado a 70% (com o IVA incluído na taxa de participação), num valor total de IVA suportado de 1.000 EUR.

Neste cenário, a instituição já recebeu 700 EUR (70%) de financiamento para fazer face a esse imposto.

Uma vez que o Decreto-Lei n.º 84/2017 prevê para estas entidades uma restituição de 100% do valor do IVA (que corresponderia a 1.000 EUR), a Universidade tem ainda direito a recuperar a parte remanescente.

Assim, o montante da restituição será reduzido na medida da participação já obtida. Subtraindo os 700 EUR já financiados ao limite total de 1.000 EUR, a restituição a atribuir será de 300 EUR.

Desta forma, a conjugação do financiamento do projeto com a restituição do IVA permite à entidade atingir a neutralidade fiscal (100% do imposto), em conformidade com os limites legais à cumulação de apoios.

IV. APLICAÇÃO EM PERÍODOS ANTERIORES A 1 DE JANEIRO DE 2024

18. O artigo 6.º-A produz efeitos a partir de 1 de janeiro de 2024 e dado que não reveste natureza interpretativa, o princípio da não duplicação de benefícios nele consagrado aplica-se exclusivamente a factos tributários ocorridos após aquela data.

19. Deste modo, relativamente a períodos anteriores a 1 de janeiro de 2024, a cumulação da restituição de IVA com outros subsídios ou participações não se encontra sujeita às limitações introduzidas pelo referido artigo, podendo o montante global do benefício atingir o valor equivalente a 100% do IVA suportado.

20. Consequentemente, para factos anteriores a 2024, nas situações em que a restituição corresponde a 50 % do valor equivalente ao IVA suportado, a entidade mantém o direito a esse valor na íntegra, independentemente de ter obtido outro financiamento para a mesma despesa, podendo a soma de ambos os apoios cobrir a totalidade do montante do imposto.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral