

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: Verba 2.23 - Empreitada de Reabilitação Urbana
- Processo: 25982, com despacho de 2024-04-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo:
 1. A Requerente, enquadra-se em sede de IVA, desde 2013-01-01, no regime normal de periodicidade mensal por opção, pelo exercício da atividade principal de "Construção de Outras Obras de Engenharia Civil, N.E.", CAE:42990, realizando operações que conferem direito à dedução do imposto.
 2. A Requerente, na sua exposição que se reproduz, em parte, refere o seguinte:

"Em janeiro de 2023 começamos uma obra de construção de um imóvel, sito no (...). O referido imóvel encontrava-se numa situação de total degradação, sem mínimas de habitabilidade.

Em março de 2022, foi emitido o Alvará de Licenciamento de Obras de Construção, pela Câmara Municipal de (...), tendo os trabalhos iniciado em dezembro de 2022.

Antes do início das obras, em outubro de 2022, o nosso cliente particular solicitou junto dos serviços de urbanismo do município, uma Certidão de Localização de Imóvel em Área de Reabilitação Urbana (ARU), tendo como objetivo a redução da taxa de 23% para 6%, conforme verba 2.23 da lista I do CIVA. Acrescento que o imóvel se encontra inserido dentro do PDM municipal e situado em área de reabilitação urbana definido pelo Município de (...).

O Município de (...) não passou a declaração para efeitos de redução da taxa de iva de 23% para 6% por se tratar de uma construção nova apesar de ser uma demolição de um imóvel totalmente degradado e situado numa zona ARU.

Considerando que o conceito de reabilitação urbana bastante mais abrangente do que a reabilitação de edifícios e que inclui obras de construção, reabilitação, ampliação, alteração e conservação de edifícios, de acordo com o Regime Jurídico de Reabilitação Urbana, solicito o vosso parecer sobre o assunto."
 3. De acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA estão sujeitas à taxa reduzida do imposto as importações, transmissões de bens e as prestações de serviços constantes da lista I anexa ao CIVA.
 4. A Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, que aprova medidas no âmbito da habitação, procedeu a diversas alterações legislativas, nas quais se incluiu a redação da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA. Produzindo as referidas alterações efeitos a 07 de outubro de 2023.
 5. Conforme o disposto na verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA, na redação que vigorou até à alteração introduzida pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, estavam

sujeitas à aplicação da taxa reduzida, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código, as "(e)mpreitadas 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".

6. Desde 07 de outubro de 2023, a verba 2.23 passou a aplicar a taxa reduzida, 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. Embora as alterações introduzidas à citada verba tenham, conforme referido, entrado em vigor no dia 07 de outubro de 2023, a Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro estabelece, no n.º 9 do artigo 50.º, 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."

8. 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, ainda, beneficiar da aplicação da taxa reduzida.».

9. O referido Ofício-Circulado acrescenta que "(c)omo 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."

10. Nestes termos, de acordo com a redação anterior da verba 2.23 da Lista I anexa ao Código do IVA, estão abrangidas pela taxa reduzida as "(e)mpreitadas 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", que aproveitem o disposto na norma transitória prevista no artigo 9.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.

11. Como se pode constatar, a mencionada verba coloca algumas condições para que a taxa reduzida possa ser aplicável às operações que nela pretendam enquadramento.

12. A verba exigia, assim, que a operação consubstanciasse:

- uma empreitada de reabilitação urbana;

- realizada em imóveis ou espaços públicos localizados em área de reabilitação urbana delimitada nos termos legais; ou

- no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.

13. O conceito de empreitada encontra-se previsto no art.º 1207.º do Código Civil, isto é: "o contrato em que uma das partes se obriga em relação à outra a realizar certa obra, mediante um preço", entendendo-se por "obra" todo o trabalho de construção, reconstrução, ampliação, alteração, reparação, conservação, reabilitação, limpeza, restauro e demolição de bens imóveis. Para que haja um contrato de empreitada é essencial, portanto, que o mesmo tenha por objeto a realização de uma obra, feita segundo determinadas condições, por um preço previamente estipulado, um trabalho ajustado globalmente e não consoante o trabalho diário.

14. O Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, estabelece o "Regime jurídico da reabilitação urbana".

15. De acordo com excerto do respetivo preambulo, o regime jurídico da reabilitação urbana 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.

16. 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 - Cf. 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 - Cf. Alínea j);

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

17. Por sua vez, o artigo 7.º, n.º 1 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.

18. 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.

19. 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.

20. Tratando-se de plano de pormenor de reabilitação urbana, este obedece 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 regime jurídico da reabilitação urbana.

21. Tendo presente estes conceitos conclui-se que a delimitação da «área de reabilitação urbana» é apenas uma das bases do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana, sendo complementada com as «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 que se realizem naquela área estão no âmbito deste regime jurídico. Na verdade, tal interdependência resulta de todo o regime vertido no Decreto-lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, mas em particular, por exemplo, do seu artigo 15.º.

22. 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 tenha lugar em simultâneo com a aprovação da operação de reabilitação urbana a desenvolver nessa área, aquela delimitação caduca se, no prazo de três anos, não for aprovada a correspondente operação de reabilitação.

23. Depreende-se, portanto, que o momento em que a delimitação da área de reabilitação urbana fica consolidada é o momento em que ocorre a aprovação da operação de reabilitação urbana.

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

25. Do exposto resulta que para beneficiar da aplicação da taxa reduzida de imposto o prédio tem que se localizar numa área de reabilitação urbana e as operações sobre ele efetuadas devem subsumir-se no conceito de reabilitação urbana, devendo o

responsável pela liquidação do imposto (empreiteiro ou subempreiteiro) estar apto a comprovar tais elementos.

26. A entidade competente para definir se determinado imóvel se localiza em ARU e se a operação que nele irá ser efetuada se enquadra na operação de reabilitação urbana aprovada, é a Câmara Municipal da área do imóvel objeto de intervenção.

27. Face ao exposto, não se mostra possível confirmar o entendimento preconizado no pedido, pelo que à operação em análise deve ser aplicada a taxa normal do imposto, a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.