

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 e Verba 2,27 Empreitadas de Beneficiação e Remodelação e Renovação

Processo: 26468, com despacho de 2024-07-12, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: 1. O Requerente, enquadra-se em sede de IVA, desde 2019-02-01, no regime normal de periodicidade trimestral, pelo exercício da atividade principal de "Alojamento Mobilado para Turistas", CAE:055201, realizando operações que conferem direito à dedução do imposto.

2. O Requerente, na sua exposição que se reproduz, em parte, refere o seguinte:

"No dia 7 de Julho de 2022, o ora Requerente procedeu à aquisição das frações autónomas designadas pelas letras "A", "B" e "C", correspondentes à Cave, Rés-do-Chão e 1.º Andar do prédio urbano sito na Lapa, ".

"Nessa sequência e continuando o procedimento iniciado pelo anterior proprietário das referidas frações, existe um procedimento, junto da Câmara Municipal de Lisboa, em nome da requerente com o número (...) deferido e com alvará da obra (...)."

"No entanto, quando esta chegou ao tratamento contabilístico, foi-nos informado que a certidão não está de acordo com os termos da DL n.º 307/2009 para efeitos de redução da taxa do IVA. Foi solicitado ao adquirente que providenciasse o documento "

"Assim, chegados a este ponto, discute-se a percentagem de IVA a aplicar à referida empreitada - se 23%, se 6%, nos termos do CIVA - ou seja, o ora pedido prende-se com a necessidade de obter esclarecimento sobre a aplicação das verbas 2.23 e 2,27 da Lista I anexa ao Código do IVA."

" salvo melhor opinião ao contrário e que desde já solicitamos que nos esclareça de forma vinculativa, para que as intervenções a efetuar nos imóveis em causa, possam ter enquadramento na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA e, consequentemente, beneficiar da taxa reduzida de 6% de IVA, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, torna-se necessário que cumulativamente se verifiquem os seguintes requisitos:

a) Seja considerada pela Câmara Municipal, uma obra, efetuada no âmbito do Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23/10, ou seja, uma empreitada de reabilitação urbana - o que aconteceu nos termos do Despacho anexo; e,

b) O sujeito passivo seja possuidor de um documento, emitido pelo respetivo Município, que comprove a localização do imóvel numa área de reabilitação urbana, bem como a

obra ser enquadrada no âmbito do referido Decreto-Lei - o que possui nos termos do Anexo ao Despacho que ora se juntou."

"Atento todo o acima exposto, solicita-se a V. Exa., que mui doutamente, se digne emitir Informação Vinculativa sobre a aplicação, no caso em apreço, da taxa de IVA reduzida de 6%."

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 e transmissões de bens e as prestações de serviços constantes da lista I anexa ao CIVA.

4. A verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, na sua nova redação, aprovada pela Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, determina a aplicação da taxa reduzida, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo Código, 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".

5. Apesar das alterações introduzidas à verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, terem entrado em vigor no dia 07 de outubro de 2023, o n.º 9 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro, determina que a redação agora conferida à citada verba 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."

6. E conforme esclarecimento prestado pela Direção de Serviços do IVA através do 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.» Acrescentando 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."

7. Nestes termos, considerando que a obra em análise se encontrava já aprovada pelo Município em data anterior à entrada em vigor da nova redação da 2.23 da lista I anexa

ao CIVA, a presente informação é elaborada em conformidade com a redação anterior da citada verba, segundo a qual estão 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".

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

9. A verba exige, assim, que a operação consubstancie:

- 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.

10. 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.

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

12. De acordo com excerto do respetivo preâmbulo, 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.

13. 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);

14. 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.

15. 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.

16. 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.

17. 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.

18. 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 (1), mas em particular, por exemplo, do seu artigo 15.º.

19. 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.

20. 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.

21. 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.

22. 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.

23. 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.

24. Na situação em apreço, o Requerente anexa cópia da declaração emitida pela Câmara Municipal, de 11-03-2024, em que o imóvel em questão encontra-se inserido em Área de Reabilitação Urbana de Lisboa, conforme planta anexa à declaração (Publicada através do Aviso n.º 8391/2015, de 21 de julho) e a integração da operação urbanística em causa encontra-se numa operação de reabilitação urbana simples, aprovada através da Estratégia de Reabilitação Urbana de Lisboa 2011- 2024.

25. Assim, não parecendo restar dúvidas de que a operação, cujo enquadramento jurídico tributário se pretende, irá decorrer em Área de Reabilitação Urbana e integra a correspondente Operação de Reabilitação Urbana, ser-lhe-á, verificados que sejam os restantes condicionalismos previstos na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA (nomeadamente tratar-se de empreitada), na redação que vigorava anteriormente à alteração introduzida pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, a taxa reduzida do imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

26. A verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA contempla as "Empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes afectos à habitação, com excepção dos trabalhos de limpeza, de manutenção dos espaços verdes e das empreitadas sobre bens imóveis que abranjam a totalidade ou uma parte dos elementos constitutivos de piscinas, saunas, campos de ténis, golfe ou minigolfe ou instalações similares. A taxa reduzida não abrange os materiais incorporados, salvo se o respectivo valor não exceder 20 % do valor global da prestação de serviços."

27. Estão, abrangidos pela referida verba, as empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação realizadas em imóveis afetos à habitação.

28. Acerca deste assunto foram transmitidos esclarecimentos através do Ofício-Circulado n.º 30135, de 26-09-2012, da Área de Gestão Tributário do IVA, disponível no Portal da AT - Autoridade Tributária e Aduaneira.

29. A referida verba engloba, unicamente, os serviços efetuados em imóvel ou parte do imóvel que, não estando licenciado para outros fins, esteja afeto à habitação, considerando-se imóvel, ou parte de imóvel, afeto à habitação o que esteja a ser utilizado como tal no início das obras e que, após a execução das mesmas, continue a ser efetivamente utilizado como residência particular (cfr. ponto 3 do Ofício-Circulado n.º 30135).

30. Deste modo, desde que as obras em causa constituam objeto dos contratos de empreitada tipificada na verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA, celebrados entre o beneficiário na qualidade de dono da obra e o respetivo empreiteiro, poderá ser

aplicada a taxa reduzida de liquidação em IVA, ao abrigo da citada verba, desde que, se encontrem reunidos os restantes requisitos da mesma.

31. O ponto 4 do citado Ofício-Circulado, refere que se consideram "beneficiários" da aplicação da taxa reduzida de IVA, ao abrigo da mencionada verba (na qualidade de donos da obra), o proprietário, o locatário ou o condomínio.

32. Estão excluídas da aplicação da taxa reduzida as obras de construção e similares (acréscimos, sobrelevação e reconstrução de bens imóveis), bem como a manutenção de espaços verdes, trabalhos de limpeza, nem abrange os materiais neles incorporados.

33. No entanto, importa, salientar que se os materiais incorporados na empreitada representarem um valor menor ou igual a 20% do custo total da mesma, a taxa de imposto aplicável à totalidade da empreitada será a reduzida; se aqueles materiais representarem mais de 20% do valor global da mesma, o empreiteiro deve ter em conta o seguinte:

i). se na faturação emitida forem autonomizados os valores do serviço prestado e dos materiais, deve aplicar-se a taxa reduzida aos serviços prestados, e a taxa normal aos materiais aplicados;

ii). se a fatura for emitida pelo preço global da empreitada, não tem aplicação a citada verba, devendo o seu valor ser tributado globalmente à taxa normal.

34. Deste modo, obras de empreitada efetuadas em imóveis afetos à habitação, desde que satisfaçam as condições impostas pela referida verba 2.27, são tributadas à taxa reduzida de IVA, ou seja, à taxa de 6%, excetuando os materiais aplicados, que podem ser tributados à taxa normal, dependendo da sua percentagem face ao valor global da empreitada. (cfr. ponto 8 do Ofício-Circulado n.º 30135).

35. A fatura deve ser emitida nos termos do artigo 36.º do CIVA, devendo conter o motivo justificativo da aplicação da taxa reduzida, através da indicação "Taxa reduzida ao abrigo da verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA", bem como a identificação do dono da obra e do imóvel ou fração autónoma onde foram efetuados os serviços, além dos restantes elementos exigíveis nos termos do n.º 5 do artigo 36.º do CIVA (cfr. ponto 10 do Ofício-Circulado n.º 30135).

36. Assim, concluindo-se pelo enquadramento da empreitada em análise na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, e consequente tributação à taxa reduzida a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do mesmo código, fica prejudicada a aplicação da verba 2.27 da mesma Lista.