



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

Reabilitação Urbana

Ruído na legislação fiscal em sede de IVA

Inês Silva Marques

Universidade Católica Portuguesa, Católica Porto Business School
Abril de 2024



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

Reabilitação Urbana

Ruído na legislação fiscal em sede de IVA

Trabalho Final na modalidade de Dissertação apresentado à
Universidade Católica Portuguesa para obtenção do
grau de mestre em Auditoria e Fiscalidade

por

Inês Silva Marques

sob orientação de
Prof. Doutora Luísa Anacoreta

Universidade Católica Portuguesa, Católica Porto Business School
Abril de 2024

Agradecimentos

Aos meus pais, pelo incrível percurso acadêmico que me proporcionaram desde cedo e pelo maior exemplo de resiliência e determinação que eu poderia ter na minha vida.

Ao meu namorado, por caminhar ao meu lado e acreditar sempre em mim, mesmo quando eu própria não acredito.

À minha família e amigos, por toda a compreensão, paciência e apoio ao longo dos últimos meses.

À minha orientadora, a Professora Doutora Luísa Anacoreta, por toda a sua disponibilidade, empenho e apoio prestados ao longo desta caminhada.

A todos os profissionais, que gentilmente se disponibilizaram a ajudar-me, partilhando comigo conhecimento e experiência prática sobre a temática.

A todos, o meu sincero e mais profundo agradecimento.

Resumo

O objetivo da presente dissertação é analisar se a legislação vigente no âmbito dos benefícios fiscais à reabilitação urbana é isenta de ruídos e problemáticas ao nível da sua interpretação e aplicação por parte dos sujeitos passivos.

Este estudo adotou uma abordagem qualitativa com recurso a dados primários e secundários, nomeadamente jurisprudência, pedidos de informação vinculativa (PIV) e ofícios-circulados emitidos pela AT, artigos e comentários profissionais e, por último, foram realizadas entrevistas a três arquitetos com domínio na temática em análise. A pesquisa circunscreveu a sua análise ao benefício fiscal previsto na verba 2.23 da lista I anexa ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), dada a crescente problemática identificada nos dados recolhidos.

Os principais resultados revelam a presença de múltiplas interpretações divergentes no âmbito da legislação relacionada à verba 2.23 do CIVA, o que, por sua vez, sugere que a mesma apresenta ruídos significativos.

Palavras-chave: Benefícios Fiscais; Reabilitação Urbana; Taxa Reduzida de IVA.

Número de palavras: 10 000

Abstract

The aim of this dissertation is to analyze whether the current legislation regarding tax benefits for urban rehabilitation is free from ambiguities and issues in its interpretation and application by taxpayers.

This study adopted a qualitative approach using both primary and secondary data sources, including case law, requests for binding information and circulars issued by the Tax Authority, professional articles and commentaries, and, finally, interviews were conducted with three architects knowledgeable about the subject under analysis. The research focused its analysis on the tax benefit provided in item 2.23 of List I attached to the Portuguese Value Added Tax Code, given the growing issues identified in the collected data.

The main findings reveal the presence of multiple divergent interpretations within the scope of the legislation related to item 2.23 above, which, in turn, suggests significant ambiguities.

Keywords: Tax benefits; Urban Rehabilitation; Reduced VAT Rate.

Word count: 10 000

Índice

Agradecimentos	v
Resumo	vii
Abstract	viii
Índice	x
Índice de Figuras.....	xii
Índice de Gráficos	xiii
Índice de Quadros	xiv
Abreviaturas	xv
Introdução.....	17
Enquadramento teórico	19
1.1 Revisão de Literatura	19
1.1.1. Teoria da Escolha Pública (TEP).....	19
1.1.2. O papel dos Benefícios Fiscais na Reabilitação Urbana	21
1.2. Enquadramento normativo	23
1.2.1. Benefícios Fiscais.....	23
1.2.1.1. Contextualização dos Benefícios Fiscais.....	23
1.2.1.2. Conceptualização: Desagravamento Fiscal, Benefício Fiscal e Despesa Fiscal	24
1.2.2. Reabilitação Urbana	25
1.2.2.1. Contextualização da Reabilitação Urbana em Portugal.....	25
1.2.2.2. Conceito de Reabilitação Urbana	29
1.2.2.3. Regime Jurídico da Reabilitação Urbana (RJRU)	30
1.2.3. Benefícios Fiscais à Reabilitação Urbana	32
1.2.3.1. Benefícios Fiscais em sede de IVA	32
Método	34
2.1. Abordagem da Investigação	34
2.2. Recolha de Dados	34
Análise dos dados e discussão dos resultados	38
3.1. Problemáticas da legislação em sede de IVA	40
3.1.1. Edificado Novo	40
3.1.2. Necessidade de aprovação de ORU	46
3.1.3. Subempreitadas.....	49
3.1.4. Certidão de localização em ARU.....	50
3.1.5. Fatura.....	54

Conclusão.....	56
Referências Bibliográficas.....	58
Legislação.....	65
Jurisprudência.....	66
Apêndices	67
Apêndice I: Benefícios Fiscais à Reabilitação Urbana	67
1. Benefícios Fiscais em sede de IMI e IMT	67
2. Benefícios Fiscais em sede de IRS e IRC.....	70
3. Benefícios Fiscais em sede de IVA	71
4. Benefícios Fiscais revogados pela Lei n.º56/2023	72
5. Quadro-síntese	74
Apêndice II: Transcrição das Entrevistas	75
1. Transcrição da entrevista realizada à arquiteta da CMM.....	75
2. Transcrição da entrevista realizada ao arquiteto da CMST.....	80
3. Transcrição da entrevista realizada ao arquiteto independente.....	82
Apêndice III: Exemplo – Certidão de Localização em ARU.....	88
Apêndice IV: Exemplo – Fatura.....	89

Índice de Figuras

Figura 1: Exemplo de Certidão de Localização em ARU.....	88
Figura 2: Exemplo de Fatura.....	89

Índice de Gráficos

Gráfico 1: Evolução do parque habitacional, 1981-2021.....	26
Gráfico 2: Evolução dos alojamentos, por ocupação, 2001-2021.	26
Gráfico 3: Evolução dos edifícios, por necessidades de reparação, 2001-2021...	27
Gráfico 4: Evolução dos pedidos de licenciamento de edifícios, por tipo de obra, 2011-2022.....	28
Gráfico 5: Evolução dos edifícios concluídos, por tipo de obra, 2011-2022.....	29

Índice de Quadros

Quadro 1: Jurisprudência consultada.....	36
Quadro 2: PIV e Ofício-Circulado consultados.....	36
Quadro 3: Posições de profissionais analisadas.....	37
Quadro 4: Quadro-síntese dos benefícios fiscais em vigor e revogados.	74

Abreviaturas

ARU – Área(s) de Reabilitação Urbana

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CFHBR – Crédito Fiscal para Habitação de Baixo Rendimento

CFR – Crédito Fiscal de Reabilitação

CIMI – Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

CM – Câmara(s) Municipal(ais)

CMM – Câmara Municipal da Maia

CMST – Câmara Municipal de Santo Tirso

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

IHRU, I.P. – Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

INE – Instituto Nacional de Estatística

IRC – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

OCC – Ordem dos Contabilistas Certificados

OE – Orçamento de Estado

ORU – Operação(ões) de Reabilitação Urbana

PIV – Pedido(s) de Informação Vinculativa

PMH – Programa Mais Habitação

RJRU – Regime Jurídico da Reabilitação Urbana

TEP – Teoria da Escolha Pública

TIF – “Tax Increment Financing”

Introdução

A atual crise habitacional em Portugal representa um desafio que exige uma solução eficaz no alívio da escassez de habitação a preços acessíveis. Neste contexto, a reabilitação urbana surge como uma potencial solução no aumento da oferta de habitações e consequente redução de preços através da otimização do parque habitacional, uma vez que, por um lado, permite revitalizar e reinsserir alojamentos devolutos no mercado e, por outro lado, promove a renovação de edifícios e espaços urbanos com necessidades de reparação.

Todavia, nos últimos anos, Portugal tem enfrentado uma recessão no ramo da reabilitação, podendo os benefícios fiscais representar uma ferramenta capaz de reverter o atual cenário.

Contudo, a legislação que regula os benefícios fiscais à reabilitação urbana manteve-se inalterada até 6 de outubro de 2023, data em que foi introduzida a Lei n.º56/2023, no seguimento do Programa Mais Habitação (PMH).

Ora, a recessão da reabilitação, aliada à ausência de alterações no pacote legislativo, levanta suspeitas de que a legislação vigente poderá estar associada a problemáticas que, por sua vez, dificultam o cumprimento do propósito extrafiscal dos benefícios. Tal sugere-se à luz da Teoria da Escolha Pública (TEP), que considera que o governo é um agente estimulado simultaneamente por interesses próprios e públicos. Deste modo, acredita-se que a falta de eficácia da atual legislação dos benefícios fiscais à reabilitação urbana poderá estar associada a uma formulação legislativa complexa e ininteligível, motivada pelo conflito de interesses governamentais, o que se traduz num obstáculo na sua aplicação por parte dos sujeitos passivos.

Deste modo, a escolha do tema prende-se com a necessidade de analisar a referida legislação e identificar potenciais impedimentos que contribuam para a falta de dinamismo da reabilitação urbana em Portugal.

Posto isto, o presente estudo visa analisar se a atual legislação dos benefícios fiscais à reabilitação urbana é isenta de ruído na sua interpretação e aplicação. Como tal, parte-se do pressuposto de que há uma relação inversa entre o ruído que a norma provoca e a efetividade da mesma, e é neste sentido que se apela, na presente dissertação, a uma legislação inteligível neste domínio.

Com o intuito de responder à questão de investigação colocada, este estudo encontra-se segmentado em quatro capítulos, à frente descritos.

O primeiro capítulo, respeitante ao enquadramento teórico, pretende contextualizar a temática e está dividido em duas partes. Na primeira parte é apresentada uma revisão de literatura do tema, enquanto na segunda parte é efetuado o enquadramento normativo, decompondo-se a temática em três subcapítulos: benefícios fiscais, reabilitação urbana e benefícios fiscais à reabilitação urbana.

No segundo capítulo, alusivo ao método, é descrita e justificada a metodologia selecionada para a realização desta investigação, bem como as técnicas de recolha de dados utilizadas.

No terceiro capítulo, dedicado à análise e discussão dos resultados, a investigação concentra-se no benefício fiscal previsto na verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, abordando as problemáticas subjacentes identificadas na análise dos dados recolhidos.

Finalmente, no último capítulo, apresentam-se as conclusões obtidas, bem como as limitações do estudo e as pistas para investigações futuras.

Capítulo 1

Enquadramento teórico

1.1 Revisão de Literatura

1.1.1. Teoria da Escolha Pública (TEP)

À luz da TEP, o governo não configura um agente neutro, dado que é motivado, simultaneamente, por interesses públicos e por interesses próprios (Buchanan & Tullock, 1965). Deste modo, as políticas governamentais – incluindo a fiscal – podem ser concebidas com base em considerações não coincidentes com os interesses da sociedade. Com efeito, Buchanan e Tullock (1965) argumentam que, também no contexto das políticas públicas, onde se pressupõe que o governo intervenha para corrigir falhas de mercado, podem ocorrer falhas de governo.

A TEP contrasta com a Teoria Política Clássica, que, segundo Rousseau (1996), defende que um governo legítimo age em conformidade com o interesse público, protegendo o bem comum através da lei.

No contexto dos benefícios fiscais à reabilitação urbana, evidencia-se um conflito de interesses enfrentado pelo governo, com base na TEP.

Por um lado, o governo procura maximizar a sua utilidade política, garantindo a sua permanência no poder através de reeleição. Assim, a divulgação de políticas fiscais atrativas – como os benefícios fiscais – pode ser considerada uma estratégia governativa para aumentar a probabilidade de reeleição.

Por outro lado, compete ao governo, como representante eleito pelo povo, zelar pelo interesse público, nomeadamente proteger a receita pública.

Todavia, a concessão de benefícios fiscais resulta num maior constrangimento orçamental, devido à manifesta redução da receita fiscal, comprometendo a satisfação do referido interesse público. Neste sentido, a complexidade na

formulação legislativa pode ser considerada uma estratégia adotada pelo governo para limitar a aplicação dos benefícios fiscais à reabilitação urbana.

A complexidade legislativa fiscal é amplamente abordada na literatura. Tran-Nam e Evans (2014) consideram que a falta de clareza na leitura e interpretação das leis são indicadores de complexidade fiscal. Gigante et al. (2022) argumentam que leis tributárias extensas e pouco claras obstam à correta interpretação da mesma por parte dos contribuintes. Essa dificuldade é ainda agravada quando as administrações tributárias não interpretam adequadamente a lei, fornecendo interpretações ambíguas e orientações erróneas aos contribuintes (Edmiston et al., 2003; Gigante et al., 2022).

Lopes (2003) defende que a complexidade legislativa pode ser medida pela falta de clareza e subjetividade da lei fiscal, considerando que esta, podendo ser pouco compreensível, é potencialmente geradora de dúvidas e conflitos. Por conseguinte, a complexidade legislativa, ao provocar ruído na interpretação da lei pelos seus diferentes utilizadores – nomeadamente nos contribuintes e nos agentes do Estado¹ – é causadora de incerteza jurídica e de custos de cumprimento² elevados (Kopczuk, 2006; Tanzi, 2013; Dâmaso, 2015).

Posto isto, reconhece-se, à luz da TEP, que a formulação legislativa dos benefícios fiscais pode ser influenciada pelos interesses próprios governamentais, o que, por sua vez, pode resultar numa legislação complexa, ruidosa e ininteligível, condicionando a promoção eficaz da reabilitação urbana. A presente dissertação explora a aplicação desta teoria, no âmbito da definição de benefícios fiscais à reabilitação urbana.

¹ Os agentes do Estado referidos dizem respeito às administrações tributárias e às câmaras municipais (CM).

² Os custos de cumprimento referem-se a todas as despesas e esforços suportados pelos contribuintes para cumprirem com as suas obrigações fiscais. Segundo Dâmaso (2015), estes custos incluem fatores como: “tempo despendido pelos sujeitos passivos na recolha de dados ou documentos e no preenchimento e envio das declarações fiscais”, “salários e outros encargos com trabalhadores, direção, consultoria fiscal externa e o pagamento a técnicos de contabilidade”, “tempo e recursos monetários para adquirir conhecimentos necessários de modo a cumprir as obrigações fiscais”, entre outros.

1.1.2. O papel dos Benefícios Fiscais na Reabilitação Urbana

O desempenho dos benefícios fiscais na reabilitação urbana tem sido amplamente estudado na literatura (Kim, 2022). Tais incentivos assumem diferentes tipos, nomeadamente créditos fiscais, reduções de impostos sobre a propriedade, mecanismos de financiamento público, deduções e exclusões de lucros tributáveis, entre outros. Contudo, segundo Kim (2022), apesar da sua utilização difundida, pouco se sabe acerca da repercussão destes incentivos no desenvolvimento das áreas urbanas.

Estudos sobre créditos fiscais, nos EUA, como o Crédito Fiscal de Reabilitação (CFR) e o Crédito Fiscal para Habitação de Baixo Rendimento (CFHBR), demonstraram que, embora estes programas tenham atingido parcialmente os seus objetivos, os mesmos apresentam algumas limitações (Kim, 2022).

Segundo NPS (2015), o CFR tem permitido revitalizar bairros, criar empregos e habitações e preservar recursos culturais. Ryberg-Webster e Kinahan (2017) concluíram, num estudo empírico, que o CFR apoiou a reabilitação em diferentes locais com níveis de rendimento variados e promoveu a habitação a preços de mercado e a preços acessíveis nas cidades estudadas. Contudo, os autores alertaram para os elevados custos associados a este benefício, nomeadamente com serviços jurídicos, contabilísticos e de preservação, que poderão condicionar a sua aplicação a projetos de menor dimensão.

Eriksen e Rosenthal (2010) estudaram o crescimento do CFHBR e concluíram, através de uma análise de regressão, que este incentivo tem, também, sido eficaz na criação de habitação a preços acessíveis para indivíduos de baixos rendimentos. Contudo, os autores advertiram que este benefício pode prejudicar a oferta de habitações a preços de mercado, resultando num aumento dos preços e, conseqüentemente, numa pressão adicional sobre as famílias de rendimentos médios que não se qualifiquem para créditos de habitação subsidiada.

Um outro tipo de benefício fiscal à reabilitação é o regime de incentivos fiscais baseado na propriedade, implementado na Irlanda em 1986, com o objetivo de estimular o desenvolvimento de áreas urbanas degradadas (Williams, 2006). McGreal et al. (2002) e Williams e Boyle (2012) concluíram, através de estudos qualitativos, que, embora estes incentivos tenham sido inicialmente bem-sucedidos em Dublin, resultaram em distorções no mercado e pressões sobre os preços das propriedades, tal como Eriksen e Rosenthal (2010) apontaram relativamente ao CFHBR.

Os mecanismos de financiamento público, como o “Tax Increment Financing” (TIF), constituem outro tipo de incentivo fiscal comumente utilizado. Dye e Palmer (1997) e Briffault (2010) evidenciaram que a ideia subjacente ao TIF é antecipar receitas fiscais futuras para financiar projetos de reabilitação, recuperando o investimento através do aumento do imposto sobre a propriedade após conclusão da obra (McGreal et al., 2002).

Estudos demonstram impactos significativos do TIF no emprego e no desenvolvimento económico local (Man, 1999), mas também destacaram algumas limitações, nomeadamente a dificuldade em identificar quem suporta os custos dos projetos, a criatividade de municípios prósperos se qualificarem como áreas degradadas e o foco excessivo nos benefícios fiscais na tomada de decisão de investimentos (McGreal et al., 2002; Briffault, 2010; Sager, 2011).

Os benefícios fiscais sob a forma de deduções e exclusões de lucros tributáveis foram examinados por Chung e Yoon (2023), no contexto da Coreia do Sul. O estudo analisou o impacto desses incentivos nos fatores socioeconómicos locais, concluindo que as políticas influenciaram positivamente o PIB regional e contribuíram para a redução da degradação de habitações e dos preços imobiliários. Todavia, a eficácia variou entre áreas metropolitanas e não metropolitanas, tendo Chung e Yoon (2023) recomendado a implementação de

políticas mais fortes nas áreas não metropolitanas para promover o desenvolvimento regional equilibrado.

Contudo, Chung e Yoon (2023) e McGreal et al. (2002) relataram a dificuldade em estabelecer uma relação direta causal entre os resultados positivos observados e os incentivos fiscais aplicados. Chung e Yoon (2023) destacaram a ambiguidade em distinguir se os efeitos positivos resultaram das políticas de reabilitação urbana como um todo ou especificamente dos benefícios fiscais implementados, devido à falta de indicadores claros que o evidenciem.

Posto isto, conclui-se que os incentivos fiscais na reabilitação urbana configuram uma ferramenta amplamente utilizada à escala mundial, apesar das estratégias e resultados variarem consideravelmente. Contudo, subjacente a essa diversidade, existe um objetivo comum que une as diferentes abordagens: o desenvolvimento económico e sustentável das áreas urbanas degradadas.

1.2. Enquadramento normativo

1.2.1. Benefícios Fiscais

1.2.1.1. Contextualização dos Benefícios Fiscais

Segundo o preâmbulo do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), o sistema tributário português caracterizava-se pela multiplicidade e dispersão dos benefícios fiscais, o que resultava em consequências negativas ao nível da equidade e da receita fiscal. Por conseguinte, através da reforma fiscal de 1988/1989, foram introduzidos os conceitos de benefício fiscal e despesa fiscal no ordenamento jurídico português (Andrade, 2014) e foi aprovado o EBF³, que concentrou parte dos incentivos existentes.

³ Através do Decreto-Lei n.º215/89.

Contudo, o EBF não contempla todos os benefícios fiscais: os que apresentam maior estabilidade, devem ser incluídos nos códigos tributários dos respetivos impostos; os de natureza menos estrutural e com alguma estabilidade temporal, devem ser incorporados no EBF; e os de carácter marcadamente conjuntural ou que exijam regulação mais frequente, devem constar nas leis do Orçamento do Estado (OE) anual.

1.2.1.2. Conceptualização: Desagravamento Fiscal, Benefício Fiscal e Despesa Fiscal

Andrade (2014) sugere que se parta do conceito de **desagravamento fiscal** em sentido amplo, proposto por Gomes (1990), que engloba os **benefícios fiscais** e as **não sujeições tributárias**⁴ (Casalta Nabais, 2019).

Entende-se por **desagravamento fiscal** qualquer opção legislativa que represente uma redução ou alívio na taxa de imposto em relação à tributação-regra (Gomes, 1990).

Por um lado, as **não sujeições tributárias**, conforme artigo 4.º n.º2 do EBF, são “medidas fiscais estruturais de carácter normativo que estabelecem delimitações negativas expressas da incidência”, sendo, portanto, medidas estáveis e duradouras compreendidas na política fiscal, que visa a obtenção de receita fiscal (Casalta Nabais, 2019).

Por outro lado, os **benefícios fiscais**⁵, pelo artigo 2.º n.º1 do EBF, são “medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem”, sendo, assim, medidas temporárias enquadráveis na política extrafiscal, que visa a concretização dos objetivos económicos e sociais via fiscal (Casalta Nabais, 2019).

⁴ O legislador apresenta esta distinção no artigo 4.º n.º1 do EBF, referindo que “não são benefícios fiscais as situações de não sujeição tributária”.

⁵ De acordo com o artigo 2.º n.º2 do EBF, são benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria coletável e à coleta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais que se enquadrem no conceito de benefícios fiscal citado.

Segundo o artigo 2.º n.º3 do EBF, os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais que podem ser previstas no OE. A **despesa fiscal**⁶ consiste na consequência orçamental do **desagravamento fiscal**, representando, economicamente, o sacrifício de recursos que originalmente pertenceriam ao Estado, retidos pelos contribuintes devido a escolhas políticas e medidas extrafiscais e, juridicamente, a renúncia de receitas tributárias para a concessão de incentivos aos contribuintes (Martins, 2018).

1.2.2. Reabilitação Urbana

1.2.2.1. Contextualização da Reabilitação Urbana em Portugal

A atual crise na habitação, marcada pelo aumento dos preços dos imóveis e rendas, resulta, segundo Mendes (2023), de uma crise estrutural persistente no setor habitacional – provocada pela falta de investimento público em habitação e reabilitação urbana ao longo das décadas – agravada pelas crises financeira (2008-2009), pandémica (2020-2022) e inflacionária que o país vem enfrentando.

Segundo o Gráfico 1, o parque habitacional⁷ evoluiu positivamente desde 1981 até 2021. Contudo, verificou-se uma desaceleração na última década, com um aumento de apenas 0,8% dos edifícios e 1,7% dos alojamentos, em contraste com as décadas anteriores, que registaram variações superiores a 10% e 16,3%, respetivamente.

⁶ Em 2007 foi criado o “Classificador de Benefícios Fiscais” com o intuito de facilitar o controlo da despesa fiscal ao identificar e classificar, por tipo e função, os benefícios concedidos a indivíduos e empresas. Para informações mais detalhadas, consultar o relatório de Despesa Fiscal de 2022 (República Portuguesa, 2023).

⁷ O parque habitacional é composto por alojamentos e edifícios, conforme ilustra o Gráfico 1.

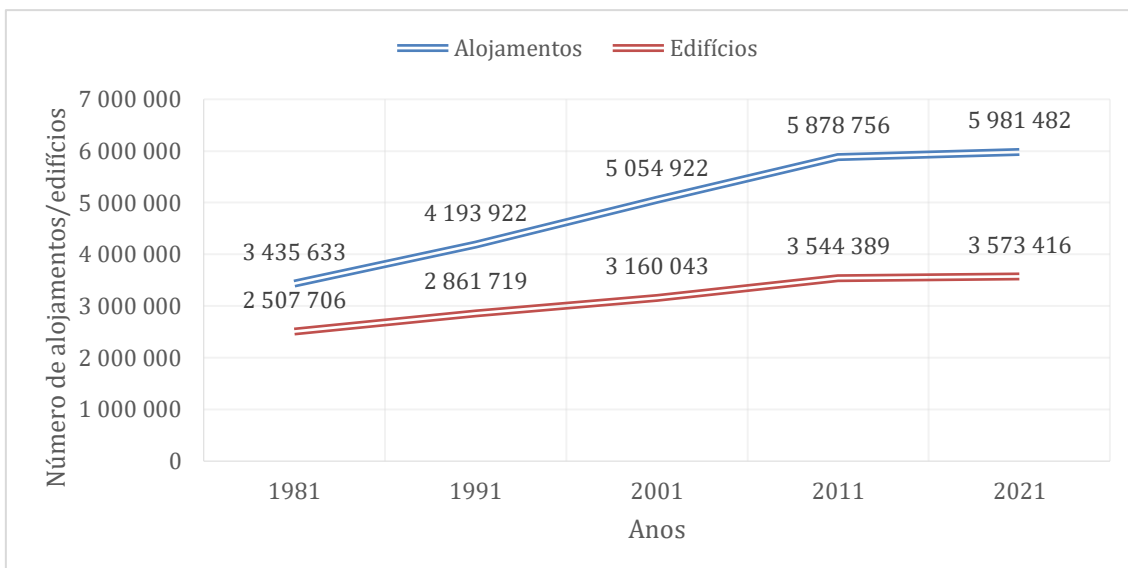


Gráfico 1: Evolução do parque habitacional, 1981-2021.

Fonte: INE (2022a).

Conforme ilustra o Gráfico 2, a residência habitual é o modo predominante de ocupação dos alojamentos, seguida da habitação secundária e, por último, dos alojamentos devolutos.

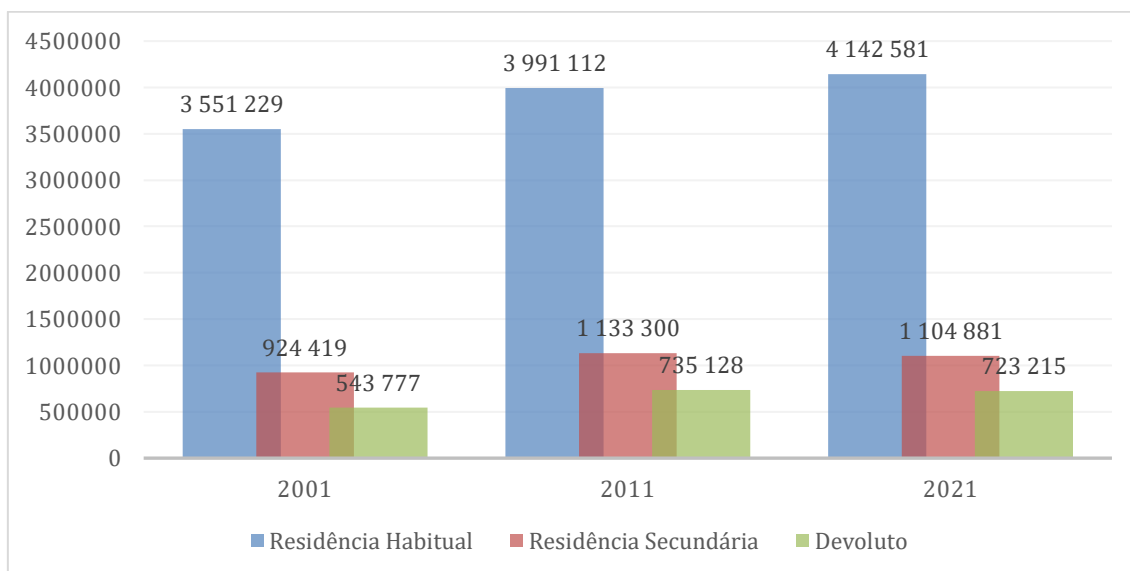


Gráfico 2: Evolução dos alojamentos⁸, por ocupação, 2001-2021.

Fonte: Elaboração própria com dados de INE (2002, 2012a e 2022a).

⁸ A discrepância entre o número de alojamentos no Gráfico 1 e o somatório dos três tipos de ocupação do Gráfico 2 deve-se à exclusão de alojamentos coletivos e familiares não clássicos, incluindo-se apenas os alojamentos coletivos e familiares clássicos, conforme apresentam os Censos 2001, 2011 e 2021.

Contudo, os devolutos apresentam alguma expressão em termos relativos, tendo aumentado de 10,8% para 12,1% do total de alojamentos entre 2001 e 2021, dos quais apenas cerca de metade se encontrava no mercado (INE, 2022a).

Adicionalmente, parte do parque habitacional português carece de intervenções de reabilitação (Mendes, 2023). Embora o peso de edifícios com necessidades de reparação tenha diminuído de 40,9% para 35,8%, entre 2001 e 2021, como demonstra o Gráfico 3, existem ainda desafios a este nível.

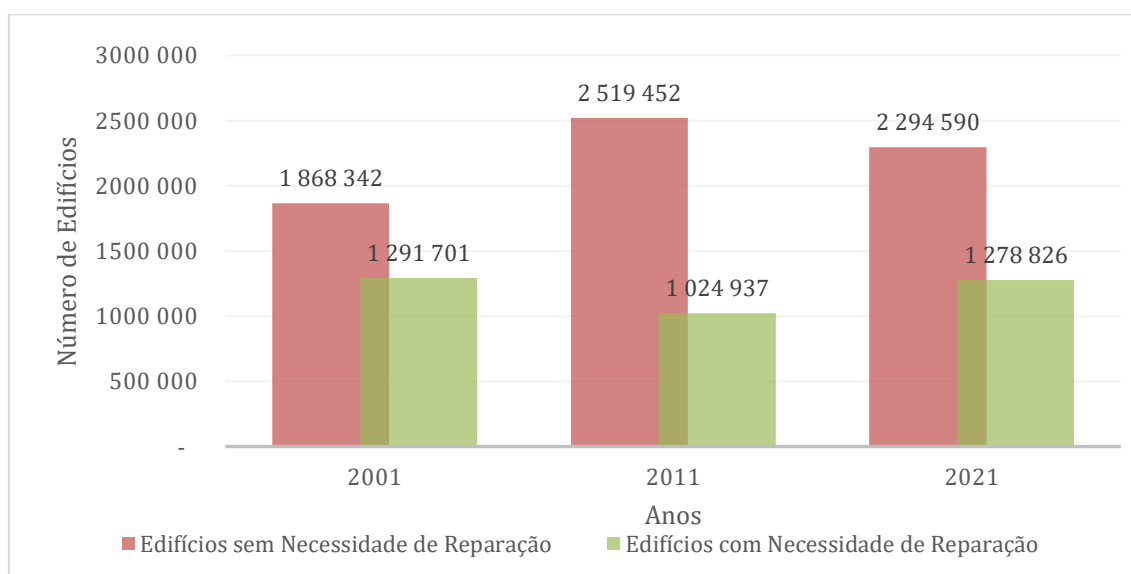


Gráfico 3: Evolução dos edifícios, por necessidades de reparação, 2001-2021.

Fonte: Elaboração própria com dados de INE (2002, 2012a e 2022a).

Destarte, induz-se que a crise habitacional não se trata apenas de uma questão referente à quantidade de alojamentos e edifícios existentes, mas também à utilidade e qualidade dos mesmos.

Como tal, Mendes (2023) sugere que as CM “mobilizem e valorizem o património imobiliário municipal e promovam a sua manutenção ou reabilitação”, com o intuito de contornar os desafios identificados nos alojamentos devolutos e nos edifícios deteriorados, que condicionam a oferta de habitações no mercado.

Deste modo, a reabilitação urbana revela-se oportuna para amenizar a crise habitacional em Portugal. Por um lado, ao transformar alojamentos vagos em habitações disponíveis, proporciona a reinserção de devolutos no mercado, ampliando a oferta sem recurso à construção nova. Por outro lado, ao renovar edifícios degradados, a mesma permite aumentar a qualidade do parque habitacional e reduzir as necessidades de manutenção.

Contudo, segundo o Gráfico 4, nos pedidos de licenciamento de edifícios efetuados entre 2011 e 2022, destaca-se o domínio da construção nova, que aumentou de 64,1% para 76,1% do total de pedidos efetuados, o que contrasta com a tendência decrescente da reabilitação, que reduziu de 29,3% para 18,2%.

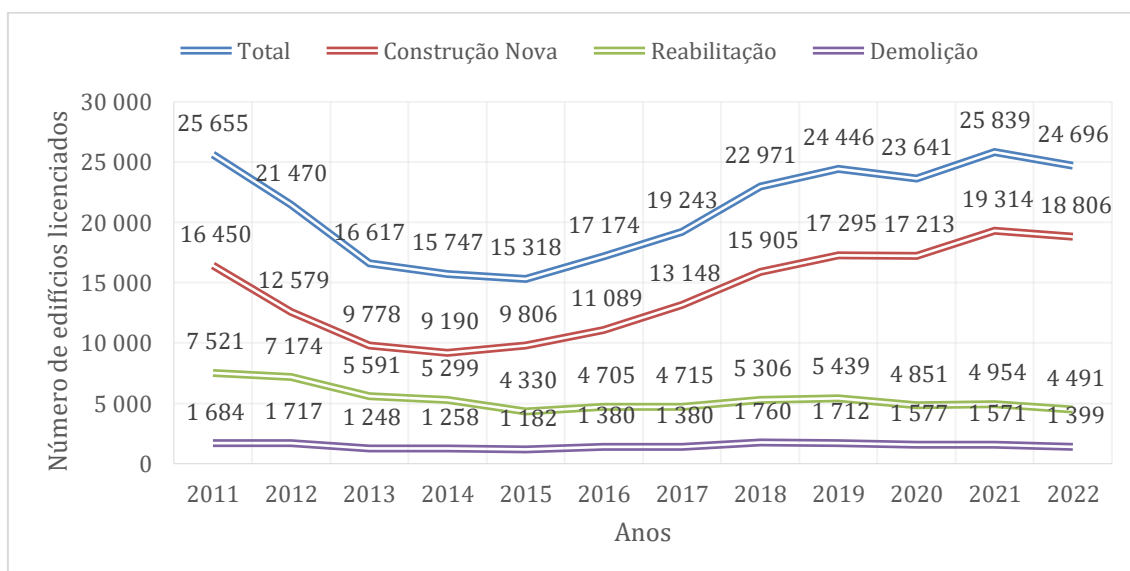


Gráfico 4: Evolução dos pedidos de licenciamento de edifícios, por tipo de obra, 2011-2022.

Fonte: Elaboração própria com dados de INE (2012b, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022b e 2023).

Quanto aos edifícios concluídos, observa-se, também, a predominância da construção nova e a tendência decrescente das obras de reabilitação, tendo a proporção de edifícios reabilitados diminuído de 25,5% para 18,4% entre 2011 e 2022, atingindo o menor peso registado no período, conforme exhibe o Gráfico 5.

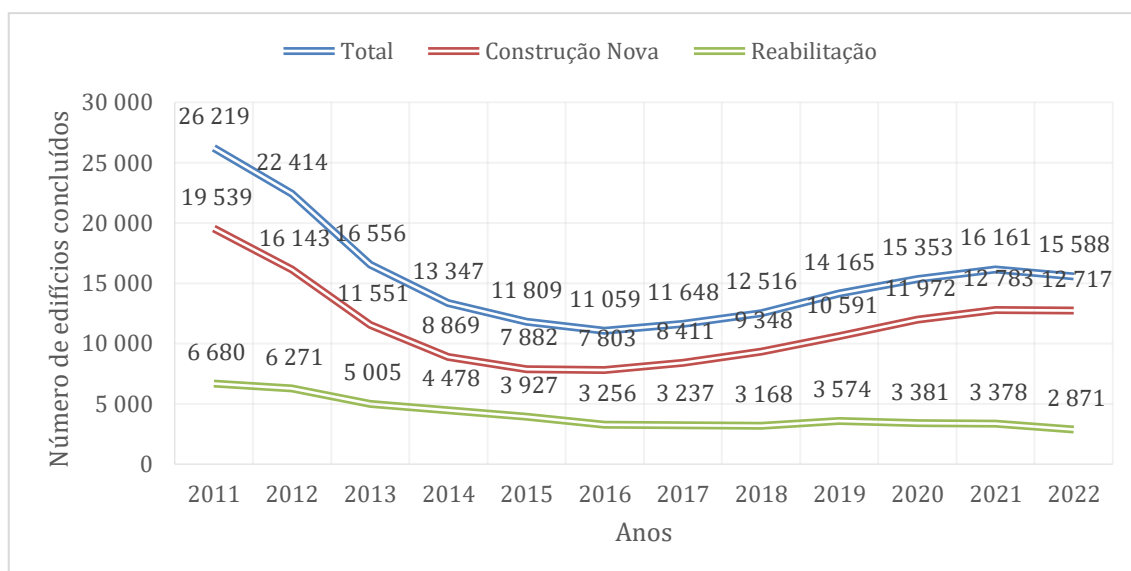


Gráfico 5: Evolução dos edifícios concluídos, por tipo de obra, 2011-2022.

Fonte: Elaboração própria com dados de INE (2012b, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022b e 2023).

Assim, apesar da relevância da reabilitação no alívio da crise habitacional, a mesma encontra-se em recessão, sendo constantemente priorizada a construção nova. Mendes (2023) reforçou que esta dinâmica está relacionada “com a forma como a urbanização é um setor ‘eficiente’ de depósito de capital e de reprodução fácil, ciclo vicioso que, à escala das autarquias, é difícil de quebrar, uma vez que a nova construção alimenta as finanças locais”⁹.

Posto isto, percebe-se a reabilitação urbana como um instrumento adequado à atual situação do país, sendo útil a sua promoção eficaz por parte do governo, sobretudo mediante benefícios fiscais.

1.2.2.2. Conceito de Reabilitação Urbana

O primeiro conceito de reabilitação urbana na legislação portuguesa, que visava sobretudo a orientação para a reabilitação do edificado, surgiu no Decreto-Lei n.º104/2004, de 7 de maio, atualmente revogado.

⁹ Através do IMI e de outras taxas e impostos cobrados ao nível do município (Mendes, 2023).

Contudo, o Regime Jurídico da Reabilitação Urbana (RJRU¹⁰) veio propor a distinção entre reabilitação do edifício e reabilitação urbana.

Por um lado, pelo artigo 2.º alínea i), entende-se por **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.

Por outro lado, o artigo 2.º alínea j) define **reabilitação urbana** como:

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, dos equipamentos e dos espaços urbanos ou verdes de utilização coletiva e de obras de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação ou demolição dos edifícios.

Deste modo, o conceito de reabilitação urbana atualmente previsto no RJRU é mais abrangente, na medida em que alargou a vertente imobiliária e patrimonial da reabilitação e reforçou a intervenção integrada e coordenada.

1.2.2.3. Regime Jurídico da Reabilitação Urbana (RJRU)

O RJRU estrutura as intervenções de reabilitação urbana com base em dois conceitos-chave: área de reabilitação urbana (ARU) e operação de reabilitação urbana (ORU).

A alínea b) do artigo 2.º define ARU como:

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

¹⁰ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º307/2009, de 23 de outubro.

se refere às suas condições de uso, solidez, segurança, estética ou salubridade, justifica uma intervenção integrada, através de uma ORU aprovada em instrumento próprio ou em plano de pormenor de reabilitação urbana.

Segundo a alínea h) do artigo 2.º, uma ORU consiste no conjunto articulado de intervenções a efetuar, visando, de forma integrada, a reabilitação urbana no interior de uma determinada ARU. Conforme o artigo 8.º, os municípios podem optar pela realização de uma ORU simples ou sistemática¹¹.

A reabilitação numa ARU é promovida pelos municípios, como disposto no artigo 7.º n.º1, e resulta quer da aprovação da delimitação da ARU, quer da aprovação da ORU a desenvolver na ARU através de instrumento próprio¹² ou de plano de pormenor¹³ de reabilitação urbana.

A cada ARU corresponde uma ORU. A aprovação da delimitação das ARU, bem como a aprovação das ORU podem ser realizadas ou em simultâneo, ou a primeira num momento anterior à segunda, tal como prevê o artigo 7.º, podendo existir ARU sem as respetivas ORU aprovadas. Contudo, se ao fim de três anos o município não aprovar a ORU correspondente, a ARU caduca e deixa de produzir efeitos (artigo 15.º n.º1).

A aprovação da delimitação da ARU, conforme consta no artigo 13.º n.º1, é da competência da Assembleia Municipal, sob proposta da câmara municipal (CM). O ato de aprovação da delimitação das ARU é divulgado por aviso publicado na 2.ª série do Diário da República, remetido ao Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana (IHRU, I.P.) e divulgado na página eletrónica do município, conforme n.ºs 4 e 5 do artigo 13.º.

¹¹ Uma ORU simples foca-se na reabilitação do edificado, enquanto uma ORU sistemática se dirige não apenas à reabilitação do edificado, mas também à qualificação de infraestruturas, equipamentos e espaços verdes e urbanos de utilização coletiva, visando a requalificação e revitalização do tecido urbano, associada a um programa de investimento público.

¹² Conforme previsto no artigo 17.º do RJRU.

¹³ Conforme previsto no artigo 18.º e na secção IV do RJRU.

A aprovação de uma ARU provoca dois efeitos imediatos (artigo 14.º). Por um lado, obriga o município a definir os benefícios fiscais associados aos impostos municipais sobre o património. Por outro lado, atribui o direito de acesso aos apoios e incentivos à reabilitação urbana aos proprietários e titulares de outros direitos, ónus e encargos sobre os edifícios.

1.2.3. Benefícios Fiscais à Reabilitação Urbana

A reabilitação urbana é afetada pelos impostos, que desempenham um papel relevante ao nível do património, do rendimento e do consumo. Os incentivos fiscais à reabilitação urbana encontram-se maioritariamente previstos nos artigos 45.º e 71.º do EBF. Contudo, alguns surgem também dispersados noutros diplomas, nomeadamente no CIVA.

Recentemente, a matéria em estudo foi alvo de alterações significativas pela Lei n.º56/2023, de 6 de outubro, que vem no seguimento do PMH, cujo principal objetivo é aumentar a oferta de habitação a preços acessíveis. Neste sentido, foram vários os benefícios fiscais revogados e alterados pela referida Lei. Como se explicará no Capítulo 3, o presente estudo circunscreveu o seu âmbito à análise do incentivo previsto na verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, pelo que apenas este será apresentado nesta subsecção, estando os restantes expostos no Apêndice I¹⁴.

1.2.3.1. Benefícios Fiscais em sede de IVA

A lista I anexa ao CIVA contempla bens e serviços sujeitos à taxa reduzida do imposto¹⁵, como dispõe o artigo 18.º n.º1 alínea a) do CIVA, destacando-se a verba 2.23, que sofreu alterações na sua redação com a Lei n.º56/2023.

¹⁴ O Apêndice I compila os benefícios fiscais atualmente existentes, bem como os revogados após introdução da Lei n.º56/2023, de 6 de outubro.

¹⁵ A taxa reduzida de IVA é de 6% no continente, 5% na Região Autónoma da Madeira e 4% nas Região Autónoma dos Açores.

Anteriormente à alteração, a verba contemplava (sublinhado nosso):

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.

Posteriormente à alteração, a verba passou a abranger (sublinhado nosso):

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.

O legislador define os conceitos de reabilitação de edifícios no artigo 2.º alínea i) do RJRU¹⁶ e o de equipamentos de utilização coletiva de natureza pública no Decreto Regulamentar n.º5/2019, na Ficha n.ºI-25. Através desses conceitos, excluem-se do âmbito de aplicação da verba 2.23 as operações de construção de edifícios novos e as empreitadas de construção ou reabilitação urbana em espaços públicos que não sejam de utilização coletiva de natureza pública.

No artigo 50.º n.º9 da Lei n.º56/2023, o legislador estabeleceu um regime transitório no qual exclui duas situações da atual redação, aplicando-se a redação anterior à Lei n.º56/2023. Com efeito, excluem-se os pedidos de licenciamento, de comunicação prévia ou pedido de informação prévia submetidos junto das CM antes da data da entrada em vigor da presente Lei (06/10/2023), bem como os pedidos de licenciamento ou de comunicação prévia submetidos após a referida data, desde que acompanhadas de uma informação prévia favorável em vigor.

¹⁶ Já referido em 1.2.2.2.

Capítulo 2

Método

2.1. Abordagem da Investigação

De acordo com a TEP, o governo age tendo por base não apenas a satisfação do interesse público, como também do interesse próprio¹⁷. Deste modo, acredita-se que a implementação de ruído na legislação poderá ser estratégica com o intuito de o governo mitigar o conflito de ambos os interesses que o motivam. Neste sentido, esta dissertação pretende estudar se a atual legislação dos benefícios fiscais à reabilitação urbana está isenta de ruído quanto à sua interpretação e aplicação.

Conforme evidenciado em 1.1.2, grande parte dos estudos realizados neste domínio adotou a abordagem quantitativa, tendo esta sido alvo de limitações apontadas por Chung e Yoon (2023) e McGreal et al. (2002). Assim, de modo a contornar os obstáculos identificados, optou-se pela metodologia qualitativa.

A metodologia qualitativa valoriza a linguagem, a subjetividade e a interpretação (Ratner, 2002; Bryman & Bell, 2011) e caracteriza-se pela recolha de dados descritivos no seu ambiente natural, permitindo uma compreensão complexa e holística do fenómeno em estudo (Ribeiro, 2008; Castleberry & Nolen, 2018). Segundo Myers (2013), esta é a abordagem mais adequada para analisar temas em profundidade e, conforme Bryman e Bell (2011), para testar teorias.

2.2. Recolha de Dados

Numa investigação, os dados podem ser primários ou secundários. Os primários são obtidos pelo investigador para atender aos objetivos específicos da

¹⁷ Como referido em 1.1.1.

sua pesquisa, enquanto os secundários são informações previamente recolhidas por terceiros para fins distintos dos do estudo em curso (Ajayi, 2017).

A presente investigação adota o princípio das múltiplas fontes de evidência, proposto por Yin (2018), que sugere que o uso de diversas fontes de dados aliada à sua respetiva triangulação amplia a credibilidade das conclusões obtidas.

De modo a concluir sobre a questão de investigação proposta, importa percorrer um raciocínio lógico para inferir os dados fundamentais a analisar. Considera-se que uma legislação isenta de ruído deve ser simples e inteligível. Por sua vez, uma legislação simples levará a um menor grau de litigiosidade entre os sujeitos passivos e a AT, bem como a uma menor necessidade de a AT recorrer a procedimentos administrativos como ofícios-circulados e PIV. Adicionalmente, uma legislação inteligível resultará numa baixa incidência de artigos/comentários profissionais que relatem obstáculos legislativos, bem como a facilidade procedimental da qual as CM poderão ser testemunha relevante. Assim, para se concluir se a legislação vigente está isenta de ruído importa analisar: (i) os recentes litígios entre os sujeitos passivos e a AT, através da jurisprudência; (ii) as pronúncias da AT sobre a temática, através de ofícios-circulados e PIV; (iii) os recentes entendimentos de profissionais em artigos publicados em jornais e revistas; e (iv) a experiência prática de arquitetos com domínio na matéria, através da realização de entrevistas.

Deste modo, neste estudo recorre-se a fontes dos dois tipos enunciados como forma de enriquecer a interpretação e aplicabilidade dos resultados obtidos, oferecendo uma visão abrangente da questão estudada, como sugere Yin (2018).

Por um lado, serão recolhidos e analisados dados secundários, nomeadamente jurisprudência, ofícios-circulados/PIV e artigos/comentários profissionais.

Ao nível da jurisprudência, serão incluídas as principais conclusões das decisões arbitrais proferidas no âmbito do CAAD, ilustradas no Quadro 1.

Número do Processo	Data da Decisão	Citação
849/2021-T	23/06/2022	CAAD (2022)
137/2022-T	22/07/2022	
404/2022-T	03/01/2023	CAAD (2023)
295/2022-T	01/03/2023	
603/2022-T	08/05/2023	
3/2023-T	31/07/2023	
93/2023-T	14/08/2023	
2/2023-T	16/10/2023	
517/2023-T	12/12/2023	

Quadro 1: Jurisprudência consultada.
Fonte: Elaboração própria.

Quanto a ofícios-circulados e PIV, serão incluídos os constantes no Quadro 2.

Documento	Número do Processo	Data de Emissão	Citação
PIV	256	12/01/2010	AT (2010)
	8323	16/04/2015	AT (2015)
	9650	09/12/2015	
	12207	26/07/2017	AT (2017)
	12215	05/09/2017	
	12402	14/11/2017	
	12432	08/11/2017	
	12446	26/10/2017	
	12772	05/02/2018	AT (2018)
	13887	18/07/2018	
	13957	03/08/2018	
	14610	28/12/2018	
	17858	24/06/2020	AT (2020)
	21440	01/07/2021	AT (2021)
	22521	11/01/2022	AT (2022)
	23524	16/03/2023	AT (2023a)
	25085	30/11/2023	
	25126	12/12/2023	
	25493	19/12/2023	
	Ofício-Circulado	25003	30/10/2023

Quadro 2: PIV e Ofício-Circulado consultados.
Fonte: Elaboração própria.

Relativamente aos artigos e comentários profissionais, serão incluídas as perspetivas dos especialistas mencionados no Quadro 3.

Profissionais	Função	Citação
André Areias e Beatriz Vale Rego	Advogado associado sénior e associada da sociedade de advogados Cuatrecasas	Areias e Rego (2023)
Carlos Lobo	Ex-secretário de Estado dos Assuntos Fiscais	Lobo (2023)
Catarina Matos	Diretora dos serviços fiscais da EY	Matos (2023)
Clotilde Celorico Palma	Árbitra do CAAD e professora do Instituto Superior de Contabilidade e Administração	Celorico Palma (2023)
Daniel S. de Bobos-Radu	Professor da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa e Advogado Fiscal da sociedade de advogados Cuatrecasas	Lança (2023a)
Fernanda Paula Oliveira	Professora da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra	Oliveira (2020)
Joana Cunha d'Almeida e Carolina Sousa	Membros do departamento de Direito Fiscal da sociedade de advogados Antas da Cunha ECIJA	Cunha d'Almeida e Sousa (2023)
Manuel Reis Campos	Presidente da Associação dos Industriais da Construção Civil e Obras Públicas (AICCOPN)	Lança (2023b)

Quadro 3: Posições de profissionais analisadas.

Fonte: Elaboração própria.

Por outro lado, a investigação inclui a recolha de dados primários através de entrevistas a dois arquitetos do departamento de Urbanismo das CM da Maia (CMM) e Santo Tirso (CMST). Adicionalmente, também a perspetiva de um arquiteto independente é incorporada na análise, obtida através de entrevista, como forma de perceber perspetivas distintas. As três entrevistas foram abertas e informais e encontram-se transcritas no Apêndice II.

Como se verá adiante da análise da jurisprudência, bem como em resultado das entrevistas realizadas, a legislação dos benefícios fiscais em IMI, IMT, IRS e IRC não tem gerado dificuldades de aplicação, podendo-se inferir que a mesma não apresenta obstáculos relevantes. Contudo, o mesmo não sucede em IVA, pelo que se considerou que a questão de investigação se deveria concentrar nos obstáculos legislativos em sede deste imposto.

Capítulo 3

Análise dos dados e discussão dos resultados

Segundo Almeida e Sousa (2023), existe falta de uniformização, relativamente aos benefícios fiscais nos diferentes impostos, quanto aos requisitos e procedimentos aplicáveis para usufruir dos mesmos, o que tem gerado “dificuldades junto dos promotores, os quais – muitas vezes por desconhecimento – perdem oportunidades de otimização nesta área ou enfrentam contingências fiscais não antecipadas”. Também o arquiteto independente entrevistado, bem como a arquiteta da CMM, reconheceram que, o procedimento que aos seus olhos é simples, poderá, efetivamente, ser complexo para os sujeitos passivos inexperientes nesta temática. Já o arquiteto da CMST afirmou que a legislação é de difícil interpretação até para os próprios profissionais, o que, por sua vez, origina incertezas e exige comunicação frequente entre colegas de outros municípios para ultrapassar tais dificuldades.

De facto, o procedimento de aplicação dos benefícios fiscais difere entre os incentivos previstos no EBF e no CIVA¹⁸, embora em ambos os casos o processo seja extremamente burocrático, conforme evidenciou o arquiteto independente.

Por um lado, o procedimento para usufruir dos benefícios fiscais presentes no EBF, apesar de extenso, está claramente explícito na legislação. Por outro lado, como Almeida e Sousa (2023) afirmam, o procedimento para efeitos de aplicação da taxa reduzida de IVA prevista no CIVA “não é, infelizmente, tão claro”, dado que não se encontra legalmente descrito, resultando em interpretações divergentes entre a AT, os sujeitos passivos e os municípios.

¹⁸ Conforme evidenciado em 1.2.3 e no Apêndice I.

De modo a clarificar o processo, as CM desempenham um papel fundamental, uma vez que disponibilizam, nos seus *websites*, orientações passo-a-passo dos procedimentos a adotar pelos sujeitos passivos e prestam sessões de esclarecimento gratuitas aos demais interessados. Contudo, como reconheceu o arquiteto da CMST, quando a lei não é clara para os próprios técnicos, esclarecer os contribuintes revela-se um verdadeiro desafio.

Destarte, ainda assim subsistem dúvidas, sobretudo em sede de IVA, devido à falta de clareza realçada por Almeida e Sousa (2023). Segundo o arquiteto independente, esta falta de clareza traduz-se em custos para os sujeitos passivos – tal como Ryberg-Webster e Kinahan (2017) há haviam identificado – dada a necessidade de os mesmos recorrerem a serviços de consultoria para verem as suas questões esclarecidas. Ademais, tais custos podem exceder o quantitativo do benefício fiscal, resultando em prejuízo para o sujeito passivo e tornando tais incentivos contraproducentes, conforme apontou o arquiteto.

Adicionalmente, a AT tem exigido requisitos que vão além da letra da lei para aplicação dos benefícios no âmbito deste imposto. Tal imposição tem sido o cerne de vários confrontos entre a AT e os sujeitos passivos no Tribunal Arbitral, que, por sua vez, tem decidido em direções opostas. Este cenário tem sido alvo de vários artigos/comentários profissionais, sobretudo após a entrada em vigor do PMH, aprovado pela Lei n.º56/2023.

Posto isto, o presente capítulo pretende explorar os obstáculos legislativos identificados na verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, uma vez que esta se revelou a vertente mais problemática do âmbito em estudo, com o propósito último de concluir acerca da persistência de ruído na legislação vigente.

3.1. Problemáticas da legislação em sede de IVA

A principal causa das problemáticas associadas à verba 2.23 – abordadas adiante – reside nas múltiplas interpretações da AT, que, desde 2009¹⁹, apresentou já, “pelo menos, sete linhas interpretativas distintas” sem que ocorressem alterações legislativas, como salientou Bobos-Radu (Lança, 2023a).

Por um lado, com base na antiga redação da verba 2.23²⁰, os sujeitos passivos defendem que a aplicação da taxa reduzida de IVA é automática, desde que a obra se qualifique como empreitada de reabilitação urbana, conforme definidas no Código Civil e no RJRU, respetivamente, e se realize num imóvel ou espaço público localizado numa ARU delimitada nos termos legais.

Por outro lado, a AT tem alegado que o cumprimento dos requisitos mencionados supra é insuficiente para a elegibilidade à referida verba, exigindo requisitos e formalismos não decorrentes da letra da lei, nomeadamente: (i) o conceito de reabilitação urbana não inclui intervenções que configurem edificado novo; (ii) é necessário que a intervenção esteja inserida não só numa ARU, como também numa ORU aprovada; (iii) a modalidade contratual prevista na verba é a empreitada, pelo que a taxa reduzida não se estende a subempreitadas; (iv) é necessário que o sujeito passivo possua uma certidão de localização do imóvel em ARU; e (v) a fatura relativa à intervenção de reabilitação urbana deve fazer alusão à verba em causa e indicar a ARU onde o imóvel se localiza.

Segue-se, assim, a análise detalhada das problemáticas invocadas.

3.1.1. Edificado Novo

Uma primeira discussão alusiva à elegibilidade da verba 2.23 remete para o conceito de reabilitação urbana²¹ e as obras nele enquadráveis.

¹⁹ Ano de implementação do benefício fiscal em causa.

²⁰ Já enunciada em 1.2.3.1.

²¹ Previsto no artigo 2.º alínea j) do RJRU, conforme exposto em 1.2.2.2.

Da perspetiva da AT, apenas se enquadravam no conceito de reabilitação urbana as obras que não implicassem a construção nova, excluindo, assim, as operações de edificado novo²² do âmbito da verba.

Contudo, Lobo (2023a) salienta que tal conceito nunca foi – porque o legislador assim o pretendeu – restrito, desde logo devido à remissão da verba para o RJRU ao definir o conceito de “empreitada de reabilitação urbana”, que pretendia “evitar a construção de conceitos fiscais redutores”. Também Oliveira (2020) considera que legislador foi suficientemente lato ao ponto de incluir o edificado novo no conceito de reabilitação urbana, tendo por base o conceito previsto no RJRU, que abrange explicitamente “obras de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação ou demolição dos edifícios”. Adicionalmente, o arquiteto independente entrevistado afirmou que, na sua ótica, o referido diploma entende a reabilitação urbana como uma reabilitação física não só de um espaço já existente, como também de um espaço vazio, enquadrando-se o edificado novo no conceito de reabilitação definido pelo legislador.

Posto isto, esta problemática tem gerado ruído e sido objeto frequente de arbitragem, no qual o CAAD tem decidido em sentidos divergentes. Por um lado, nas decisões arbitrais 137/2022 e 404/2022 (CAAD, 2022), foi adotado um conceito amplo de reabilitação urbana, concluindo-se que não resulta da definição de “reabilitação urbana” que a construção de novos edifícios esteja excluída deste conceito, admitindo todo um conjunto de intervenções, desde que houvesse alinhamento com a estratégia em vigor. Por outro lado, na decisão arbitral 295/2022 (CAAD, 2022), foi adotado um conceito de reabilitação urbana mais restrito, concluindo-se que as obras de construção nova não beneficiam, por falta de enquadramento nas normas legais, dos incentivos financeiros existentes, nomeadamente da taxa reduzida de IVA.

²² O edificado novo refere-se quer à construção nova em terrenos vagos, quer à total demolição de um edifício preexistente e subsequente substituição por um outro novo no mesmo terreno.

Esta divergência sobressaiu também ao nível dos municípios, conforme evidenciaram Oliveira (2020) e a arquiteta da CMM, onde, por exemplo, os municípios de Matosinhos e Maia abraçam um conceito urbanístico de reabilitação urbana amplo, que inclui as novas construções, tal como as decisões 404/2022 e 137/2022, enquanto, por exemplo, outros municípios adotam um conceito de reabilitação urbana mais restrito, no qual excluem essas mesmas construções novas, conforme a AT defende e a decisão 295/2022 subscreve. A este respeito, o arquiteto independente apontou um problema que sucedia em termos práticos: nas CM que acolhiam o conceito amplo de reabilitação urbana, ao delimitarem as ARU do município, as mesmas incluíam os terrenos vagos nas plantas definidas; nas CM que adotavam o conceito restrito de reabilitação urbana, estas contornavam esses mesmos terrenos, excluindo-os da área delimitada e, conseqüentemente, da sujeição à taxa reduzida de IVA. Neste contexto, importa destacar que a manipulação por parte dos municípios já havia sido identificada na literatura por McGreal et al. (2002), Briffault (2010) e Sager (2011) relativamente ao TIF.

Destarte, aqui se evidencia a falta de articulação entre os municípios e a AT. A arquiteta da CMM realçou a escassa comunicação e interligação entre as instituições, apontando para a necessidade de um entendimento uniformizado para evitar os “tratamentos fiscais diferenciados de empreitadas de reabilitação de imóveis localizados a centenas de metros de distância entre si” referidos por Bobus-Radu (Lança, 2023a).

Posto isto, as interpretações opostas adotadas pelo Tribunal Arbitral e pelos próprios municípios resultam num ambiente de insegurança jurídica para os sujeitos passivos, que se pretende evitar.

Neste sentido, através da Lei n.º56/2023, o legislador mitigou esta questão ao substituir o conceito de “empreitada de reabilitação urbana” por “empreitada de

reabilitação de edifícios” na verba 2.23²³, que vem excluir expressamente as operações de construção nova, já que pressupõe a existência prévia de um edificado. Esta alteração indicia que o edificado novo se enquadrava no conceito amplo de reabilitação urbana pela redação anterior – conforme concluiu o CAAD (2022) na decisão 404/2022 e defende Oliveira (2020) – tendo agora o legislador excluído tais operações urbanísticas propositadamente.

No seguimento desta alteração legislativa, alguns profissionais espelharam as suas preocupações face às possíveis interpretações do novo conceito introduzido.

Desde logo, Matos (2023) considera que o conceito de “empreitadas de reabilitação de edifícios” é um conceito “vago e amplo de reabilitação, que permitirá uma (ainda) maior discricionariedade à AT na interpretação da norma e trará certamente uma vaga de litigância entre a AT e os contribuintes”. Também Bobos-Radu afirma que, ao excluir a remissão para o RJRU da letra lei, o legislador vem permitir que se crie “incerteza quanto à manutenção da atual interpretação da AT” (Lança, 2023a). Ademais, Areias e Rego (2023) alertaram que o conceito introduzido na verba se encontra previsto em três diplomas distintos²⁴, podendo gerar interpretações divergentes pelos utilizadores da lei.

Neste sentido, através do Ofício-Circulado n.º25003, a AT (2023b) minimizou a incerteza gerada pela recente alteração, esclarecendo que o conceito de reabilitação de edifícios adotado é o previsto no artigo 2.º alínea i) do RJRU. Ademais, a AT (2023b) reconheceu tacitamente que a anterior redação da verba 2.23 abrangia, efetivamente, a “construção de edifícios novos” no conceito de reabilitação urbana.

²³ Conforme evidenciado em 1.2.3.3.

²⁴ Areias e Rego (2023) destacaram que o conceito de reabilitação de edifícios se encontra previsto no RJRU, no EBF e, ainda, no regime aplicável à reabilitação de edifícios ou frações autónomas (estabelecido no Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho).

Por conseguinte, através do PIV n.º25493²⁵, a AT (2023a) confirmou a aplicação da taxa reduzida do imposto à construção de um novo edifício ao abrigo da norma transitória²⁶ da Lei n.º56/2023. A este respeito, Areias e Rego (2023) sublinharam que tal reconhecimento vem abrir portas à regularização de situações passadas indevidamente enquadradas em virtude de orientações da AT em sentido contrário, como foi o caso do acórdão 404/2022.

Contudo, as observações por parte dos especialistas não cessaram, dado que, ao colmatar a incerteza relativa às construções novas, o legislador restringiu o âmbito de aplicação da norma.

A este respeito, importa lembrar que a referida alteração legislativa surge no âmbito do PMH, que pretende aumentar a oferta de habitações a preços acessíveis. Neste contexto, a exclusão do edificado novo é percecionada como incongruente pela arquiteta da CMM, assim como por Celorico Palma (2023a), que referiu que “limitar a aplicação da taxa reduzida do IVA às obras em edificado é, manifestamente, ir contraciclo precisamente em tempos em que o que é imperioso é a necessidade de incentivar o mercado da habitação”, considerando que tal alteração subverte “toda a lógica subjacente à criação deste benefício e do próprio pacote, representando um inexplicável retrocesso”.

Também Matos (2023) afirma ser “de lamentar esta alteração”, sobretudo quando “os próprios tribunais têm vindo a admitir a aplicação da taxa reduzida de IVA a empreitadas de construção²⁷”. Ademais, considera a nova redação “um claro desincentivo ao investimento e à promoção imobiliária, o que irá certamente refletir-se na colocação de novas casas no mercado e nos preços do

²⁵ O PIV n.º25493, com despacho de 19/12/2023, foi emitido posteriormente ao Ofício-Circulado n.º25003, de 30/10/2023.

²⁶ Conforme evidenciado em 1.2.3.1, a norma transitória, prevista no artigo 50.º n.º9 da Lei n.º56/2023, prevê duas situações em que se aplica a redação anterior da verba.

²⁷ Como é o caso da decisão arbitral 404/2022, já referida.

segmento residencial”, contrariando os objetivos primordiais do pacote legislativo em que se insere.

A verdade é que, à data de 06/12/2023²⁸, a arquiteta da CMM revelou que, na sequência da aprovação da Lei n.º56/2023, verificou-se uma redução drástica de pedidos de certidões de localização em ARU²⁹ no município da Maia, o que poderá eventualmente ser justificado pela limitação de âmbito descrita.

Contudo, a respeito das mencionadas críticas, importa alertar para um problema prático, identificado pelo arquiteto independente entrevistado, que decorria da anterior redação e que confere uma certa razoabilidade à restrição de âmbito. Ora, apesar do incentivo fiscal se destinar ao investidor/promotor da obra, o alargamento da verba ao edificado novo em terrenos vagos refletia-se, frequentemente, num incentivo para os proprietários dos terrenos. Exemplificando: um proprietário pretende vender um terreno por 500 000€. Contudo, através de serviços de consultoria, tomou conhecimento que o seu terreno se inseria numa ARU, o que significa que o comprador irá beneficiar da taxa reduzida de IVA ao construir nesse terreno, que se traduz numa poupança fiscal de 17 pontos percentuais. Assumindo um custo de obra de 1 000 000€, 17% corresponde a 170 000€. Posto isto, o proprietário do terreno percecionava a localização em ARU como um fator de valorização do terreno, pelo que queria agora vendê-lo por 670 000€³⁰.

Resultado? O benefício fiscal, originalmente destinado ao investidor/promotor de obras de reabilitação, passou a ser atribuído indiretamente aos proprietários dos terrenos, resultando num investimento inicial consideravelmente superior e,

²⁸ Data em que foi realizada a entrevista à arquiteta da CMM.

²⁹ A certidão de localização do imóvel em ARU será abordada com detalhe em 3.1.4.

³⁰ 670 000€ = 500 000€ (preço inicialmente estipulado pelo proprietário do terreno) + 170 000€ (benefício fiscal estimado pelo proprietário que seria atribuído ao comprador na construção de uma obra em que o custo rondasse 1 000 000€).

consequentemente, num desincentivo à reabilitação, o que coincide com os dados apresentados em 1.2.2.1, que refletem a recessão da reabilitação urbana.

Deste modo, apesar de o legislador ter restringido o âmbito de aplicação, erradicou o abuso à verba que, segundo o arquiteto, era cada vez mais frequente entre os proprietários dos terrenos vazios.

Finalmente, importa referir outra incerteza, destacada pela arquiteta da CMM, relacionada, também, com o conceito de “empreitadas de reabilitação de edifícios” e que ainda não se viu esclarecida.

Até então, um dos requisitos de aplicação dos benefícios fiscais previstos no EBF era de aumentar dois níveis do estado de conservação após realizada uma intervenção de reabilitação urbana, conforme evidencia o Apêndice I. Contudo, no seguimento da recente alteração legislativa, impõe-se a questão se tal requisito passa agora a ser, também, aplicado às empreitadas de reabilitação de edifícios a que se refere a verba 2.23³¹. À data da entrevista³², a CMM procurava agendar uma reunião com o Ministério das Finanças para esclarecer esta questão e mitigar a potencial insegurança jurídica que dela advenha, sendo possível que outros municípios tenham enfrentado desafios semelhantes.

Assim, considerando que a dúvida subsiste, apela-se à necessidade de mitigar esta questão para evitar incerteza junto dos sujeitos passivos.

3.1.2. Necessidade de aprovação de ORU

Outro requisito invocado pela AT para elegibilidade à verba 2.23 é que a intervenção se insira não só numa ARU, mas também numa ORU aprovada.

³¹ O cerne da questão reside no seguinte: quando a verba 2.23 incluía a construção nova em terrenos vagos, o nível do estado de conservação obtido numa vistoria inicial era igual a zero, precisamente pelo terreno estar livre de construção. Contudo, ao circunscrever o âmbito da verba ao edificado, o nível estimado será diferente de zero, justamente por já se encontrarem construções no terreno.

³² A referida entrevista foi realizada a 06/12/2023.

Nos PIV n.ºs 21440, 22521, 23524, 25085, 25126 e 25493, a AT (2021, 2022 e 2023) informa que “não basta que esteja em causa uma empreitada realizada numa ARU para que se possa já considerar uma empreitada de reabilitação urbana, se ainda não está em condições de se apurar se a mesma está conforme a estratégia ou programa estratégico de reabilitação urbana, que só fica definido com a aprovação da respetiva ORU”.

Contudo, Oliveira (2020) defende que não é necessária a aprovação de uma ORU para aplicação da taxa reduzida do IVA, dado que o próprio legislador permitiu, através do RJRU, que os municípios pudessem primeiro delimitar uma ARU e só depois aprovar a respetiva ORU³³. Destarte, no entender de Oliveira (2020), é suficiente que a intervenção se integre numa ARU para que esteja em curso um processo de reabilitação urbana. Ademais, a mesma refere que nem sequer lhe parece razoável a exigência de alinhamento da intervenção com a estratégia de reabilitação estabelecida pelo município, já que tal não é exigido pelo legislador na letra da lei. No limite, Oliveira (2020) considera que a intervenção não deve contrariar a estratégia municipal, o que é facilmente controlado pelo município, como se verá em 3.1.4.

Também Celorico Palma (2023b) defende que o conceito de reabilitação urbana, referido na verba 2.23, “não depende da prévia aprovação da ORU, remetendo somente para a definição de reabilitação urbana” prevista no RJRU. Deste modo, Celorico Palma (2023b) afirma que o benefício deve produzir efeitos a partir do momento em que é aprovada a ARU, conforme disposto no artigo 14.º alínea b) do RJRU, pelo que qualquer entendimento “distinto sempre colidiria com o princípio constitucional da legalidade³⁴, na sua vertente formal”.

Posto isto, vários têm sido os confrontos entre a AT e os sujeitos passivos, sobre os quais o CAAD tem, novamente, decidido em sentidos opostos.

³³ Conforme evidenciado em 1.2.2.3.

³⁴ Previsto nos artigos 103.º, n.ºs 2 e 3, e 165.º, n.º1, alínea i), da Constituição da República Portuguesa.

Por um lado, nos acórdãos 137/2022 e 2/2023, o CAAD (2022 e 2023) entendeu que o conceito de ORU não foi considerado pelo legislador na verba 2.23, resultando de forma imediata da delimitação de uma ARU o acesso a “apoios e incentivos fiscais e financeiros à reabilitação urbana” (artigo 14.º do RJRU), o que corresponde à perspetiva de Oliveira (2020). Por outro lado, nas decisões 404/2022, 295/2022, 3/2023, 93/2023 e 517/2023, o CAAD (2022 e 2023) subscreveu a posição da AT ao considerar que a aplicação da taxa reduzida de IVA pressupõe não só uma ARU delimitada, como também uma ORU aprovada, tributando-se a empreitada à taxa normal até que ocorra a aprovação desta última.

Reis Campos expressou o seu desagrado relativamente ao acórdão 517/2023³⁵, considerando que o mesmo representa “um golpe na reabilitação” e “um retrocesso”, estando em contraciclo “com o que o país precisa em termos de habitação” (Lança, 2023b).

Segundo o Portal da Habitação (2024), existem 1 459 ARU aprovadas em Portugal, das quais apenas 471 possuem ORU aprovada. Bobos-Radu referiu que, muitas vezes, não é possível às CM aprovar a respetiva ORU imediatamente a seguir à aprovação de uma ARU, podendo este ser um processo demorado, como referiu Reis Campos (Lança, 2023a; Lança, 2023b). Efetivamente, caso este requisito seja acolhido, vários são os projetos que se excluem de elegibilidade à taxa reduzida de IVA, já que existem 988 ARU no país sem ORU aprovada.

Como já referido, o legislador reformulou a verba 2.23, substituindo o termo “empreitada de reabilitação urbana” por “empreitada de reabilitação de edifícios”. Neste seguimento, a AT (2023b) esclareceu, no Ofício-Circulado n.º25003, que a redação atual diverge da anterior na medida em que as operações agora abrangidas deixam de estar sujeitas à obrigação de uma ORU aprovada.

Sobre esta alteração de posicionamento da AT, Areias e Rego (2023) alertaram que o conceito de ORU é transversal quer às empreitadas de reabilitação urbana,

³⁵ Decisão na qual Celorico Palma votou vencida.

quer às empreitadas de reabilitação de edifícios, com base nos conceitos definidos no RJRU³⁶. Assim, se agora a AT entende que as operações abrangidas pela nova redação não carecem de ORU aprovada para aplicação da taxa reduzida, também as abrangidas pela redação anterior não careciam. Destarte, os profissionais defendem “uma revisão das anteriores liquidações oficiosas fundadas na imposição do requisito da aprovação de uma ORU”, nomeadamente das decisões 404/2022, 295/2022, 3/2023, 93/2023 e 517/2023, “sob pena de graves distorções concorrenciais”.

Ademais, Celorico Palma (2023b) e Lobo (2023b) afirmam que tal requisito nunca sequer foi exigido pela lei, pelo que decisões que afirmem o contrário são consideradas “um passo na desestruturação do regime de incentivos fiscais à reabilitação urbana” (Lobo, 2023a). Segundo Lobo (2023a), esta é uma “interpretação que ‘nasce do nada’, sem que tenha ocorrido o que quer que seja que a fundamente”, dado que o referido incentivo vigora desde 2009 e apenas sofreu alterações no último OE para um conceito mais restrito de edificado.

Posto isto, embora a AT tenha reconhecido que as intervenções ao abrigo da nova redação não carecem de ORU aprovada, persiste entre os profissionais a incerteza acerca da razoabilidade da sua alteração de posicionamento, sendo útil um esclarecimento a este nível que confira segurança aos potenciais afetados.

3.1.3. Subempreitadas

Outra questão que, embora não tenha gerado litigância, foi alvo de dúvidas entre os sujeitos passivos refere-se à aplicação da verba 2.23 a subempreitadas.

Conforme PIV n.ºs 8323, 12207, 12215, 12402, 12432 e 13957, a única modalidade contratual prevista na verba é a empreitada, pelo que a contratação direta de empresa(s) para realização de trabalhos adicionais aos adjudicados, bem como a aquisição de materiais para utilização/aplicação na obra ou,

³⁶ Já evidenciados em 1.2.2.2.

quaisquer custos relativos a projetos, honorários, fiscalização de obras entre outros, não expressamente previstos na respetiva empreitada, eram tributados à taxa normal (AT, 2015, 2017 e 2018).

Contudo, a OCC (2020) referiu, via parecer técnico, que já havia sido divulgado em reuniões livres³⁷, que a Direção de Serviços do IVA teria alterado o seu entendimento sobre este tópico, considerando agora que o regime de taxa reduzida se estenderia, também, às subempreitadas.

Efetivamente, mediante PIV n.º17858, a AT (2020) reconheceu que, desde que as subcontratações se qualifiquem como empreitadas de reabilitação urbana, as mesmas poderão beneficiar da taxa reduzida ao abrigo da verba 2.23. Por outras palavras, desde que verificados os mesmos requisitos para a empreitada, a taxa reduzida de IVA aplica-se, igualmente, às subempreitadas.

Recentemente, através do PIV n.º25085, a AT (2023a) clarificou a redação neste domínio, referindo que, em ARU, “havendo recurso a subempreitadas para a realização das obras abrangidas pela referida certidão urbanística, também estas beneficiam da aplicação da taxa reduzida por enquadramento na verba 2.23”.

Posto isto, a questão viu-se agora esclarecida, verificando-se o alargamento conceptual da verba 2.23 às subempreitadas, entendimento considerado como o mais correto por Lobo (2023c) “na ótica da neutralidade do IVA”.

3.1.4. Certidão de localização em ARU

Outro obstáculo enfrentado pelos sujeitos passivos para usufruir da verba 2.23 diz respeito à comprovação da localização do imóvel em ARU.

A AT (2018, 2020, 2021 e 2022) tem afirmado, nos PIV n.ºs 14610, 17858, 21440 e 22521, que, além dos requisitos previstos na letra da lei, é necessário que o sujeito passivo possua uma certidão da CM, emitida antes do início das obras, que ateste que a obra se insere numa ARU e consubstancia uma ORU aprovada.

³⁷ Pela formadora na área de IVA, não identificada no parecer.

Contudo, sem que ocorresse qualquer alteração legislativa desde 2009 até 2023, a AT adotou, pelo menos, quatro posições distintas relativamente à dita certidão. Inicialmente, conforme PIV n.º256, a AT (2010) considerava que nem o empreiteiro, nem o dono da obra, necessitavam de efetuar qualquer procedimento para aplicação da taxa reduzida às empreitadas de reabilitação urbana. Seguidamente, nos PIV n.ºs 12772, 13887, 13957 e 14610, a AT (2018) reconheceu que, apesar de não serem exigidos quaisquer formalismos especiais, era conveniente que o sujeito passivo possuísse uma certidão que comprovasse a localização do imóvel em ARU. Posteriormente, a mesma passou a exigir que o sujeito passivo possuísse tal certidão, sob pena de não lhe ser atribuído o benefício fiscal. Atualmente, a AT alargou o conteúdo da certidão, exigindo não só a confirmação da localização em ARU, como também o alinhamento da intervenção com uma ORU aprovada.

Na ótica de Oliveira (2020), a exibição da planta de localização ou a mera apresentação dos avisos de publicação seria suficiente para comprovar a localização do imóvel em ARU, tal como também entendem a Câmara Municipal de Lisboa (2023) e a arquiteta da CMM. Quanto ao alinhamento da intervenção com a ORU, Oliveira (2020) considera evidente que tal não carece de certidão emitida pelo município. Este entendimento vem no seguimento da problemática abordada em 3.1.2, sobre o qual Oliveira (2020) acredita que, no limite, a intervenção realizada não deve contrariar a estratégia municipal definida, o que é facilmente controlado pelo município no ato de licenciamento. O RJRU prevê, no seu artigo 52.º, que o licenciamento de uma intervenção pode ser indeferido caso esta ameace a estratégia de reabilitação da respetiva ARU, ou seja, o município tem legitimidade para indeferir o licenciamento da obra caso entenda que a mesma contraria a estratégia definida numa ORU (Oliveira, 2020). Ademais, na ausência de uma ORU aprovada, os municípios são igualmente capazes de assegurar o exclusivo licenciamento de intervenções alinhadas com a

estratégia municipal, dado que, geralmente, estes contam com outros instrumentos para orientar o desenvolvimento urbano³⁸. Além disso, não havendo ORU aprovada, não é possível ao município atestar, através da certidão exigida pela AT, o alinhamento de determinada obra com uma ORU inexistente, pelo que, nestes casos, considera-se incoerente tal imposição.

Posto isto, também esta questão tem gerado controvérsia entre os sujeitos passivos e a AT, resultando, uma vez mais, em decisões arbitrais antagónicas. Por um lado, nas decisões 849/2021 e 295/2022, o CAAD (2022) subscreveu a posição da AT e considerou que é condição necessária que o sujeito passivo possua uma certidão que comprove a localização do imóvel em ARU e o enquadramento da operação numa ORU. Por outro lado, nas decisões 137/2022 e 603/2022, o CAAD (2022) concluiu que essa mesma certidão não tem suporte na base legal, assim como é defendido pela árbitra Catarina Belim na sua declaração de voto vencida na decisão 295/2022, pelo que não pode ser exigida pela AT.

Através do Ofício-Circulado n.º25003, a AT (2023b) pronunciou-se indiretamente sobre esta problemática, referindo que “como se verificava no período de vigência da redação anterior da verba 2.23, nas operações abrangidas pela norma transitória³⁹, os sujeitos passivos responsáveis pela liquidação do imposto à taxa reduzida devem estar aptos a provar que o imóvel se localiza em ARU 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 ORU aprovada nos termos do RJRU”. Contudo, este entendimento não é totalmente claro, como se evidenciará já em seguida.

Primeiramente, em momento algum a AT esclarece a forma como o sujeito passivo deve provar a localização do imóvel em ARU, nem tão pouco menciona

³⁸ Nomeadamente Planos Diretores, Planos de Ordenamento do Território e Planos de Desenvolvimento Municipal.

³⁹ Prevista no artigo 50.º n.º9 da Lei n.º56/2023, referida em 1.2.3.1.

a certidão que vem exigindo. Daqui se interpreta que, segundo o entendimento da AT, compete ao sujeito passivo comprovar ambos os requisitos referidos, independentemente do meio de prova que utilize. Este entendimento fundamenta-se no artigo 74.º da Lei Geral Tributária, que, por razões de segurança fiscal, estabelece que “o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da AT ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque”. Transpondo para o âmbito dos benefícios fiscais, quando um contribuinte alega ter direito a determinado incentivo, é da sua inteira responsabilidade reunir e apresentar a documentação necessária que comprove o cumprimento dos requisitos legais para usufruir do mesmo, que, para efeitos de aplicação da verba 2.23, se traduz em comprovar a localização do imóvel numa ARU.

Em segundo lugar, o ato de aprovação da delimitação das ARU é divulgado por aviso publicado no Diário da República e na página eletrónica do município⁴⁰. Por conseguinte, tal informação é pública e de fácil acesso aos interessados, presumindo-se que a referida certidão representa um formalismo redundante⁴¹, conforme defendem Oliveira (2020) e a arquiteta da CMM.

Contudo, a AT não tem sido flexível quanto ao meio de prova aceite, continuando a exigir a certidão de localização do imóvel em ARU, com a especificidade de que agora, pelo que se entende do esclarecimento acima citado, apenas parece ser necessária tal certidão para as situações abrangidas pela norma transitória⁴², não sendo, contudo, clara esta interpretação e podendo ser alvo de subjetividade pelos utilizadores da lei. Neste seguimento, a já referida redução drástica de pedidos de certidões de localização, verificada no município da Maia, poderá, também, vir ao encontro desta possível interpretação.

⁴⁰ Conforme referido em 1.2.2.3.

⁴¹ Um formalismo redundante no sentido em que a referida certidão de localização vem comprovar algo que já está provado por natureza após divulgação e publicação das plantas no Diário da República e no *website* do município.

⁴² Ou seja, ao abrigo da redação anterior à Lei n.º56/2023.

Por via das dúvidas, e como forma de prevenir futuros litígios com a AT, a prática comum adotada pelos sujeitos passivos tem sido a de possuir a certidão – conforme exemplifica o Apêndice III – apesar desta não ser um requisito formal taxativamente previsto na lei. Esta certidão deve ser requerida por meios eletrónicos, antes do início das obras, mediante o preenchimento do formulário disponibilizado pelos municípios. Contudo, Almeida e Sousa (2023) apontaram que “os termos das certidões emitidas não se encontram padronizados, por falta de critério legal, e não passam muitas vezes pelo crivo da AT”, evidenciando-se a conveniência de uniformização de procedimentos a este nível.

De modo a amenizar esta problemática, recomendam-se duas abordagens. Por um lado, caso a AT continue a aceitar somente a certidão das CM como meio de prova da localização em ARU, sugere-se a introdução da mesma na legislação, de modo a clarificar as devidas menções que nela devem constar e uniformizar as diretrizes para todos os municípios. Por outro lado, caso a legislação permaneça inalterada, propõe-se uma postura mais flexível por parte da AT, na qual a mesma aceite outros meios de prova igualmente válidos, nomeadamente as plantas das ARU elaboradas e publicadas pelos municípios. Ambas as medidas visam promover a reabilitação urbana através da clareza nos procedimentos de aplicação da taxa reduzida.

3.1.5. Fatura

Finalmente, um outro formalismo invocado pela AT remete para a faturação, conforme PIV n.ºs 9650, 12402, 12432 e 12446, considerando a AT (2015 e 2017) que a fatura emitida pelo empreiteiro ao dono da obra deve indicar a verba 2.23 e a ARU onde o imóvel se localiza, de modo a ser possível estabelecer uma correlação direta entre as faturas e a restante documentação apresentada pelos sujeitos passivos. Também o Portal da Habitação (2023) refere que deve constar

da fatura uma referência ao contrato de empreitada e ao local da obra para que se efetive a aplicação da verba 2.23.

A este respeito, as decisões arbitrais 137/2022 e 603/2022 (CAAD, 2022) concordaram que o que releva é que haja documentação adicional que permita à AT conhecer, de forma clara e inequívoca, a extensão e natureza das intervenções realizadas, e não propriamente que se faça alusão na fatura à verba e se indique a ARU onde o imóvel se localiza. Já a decisão 295/2022 (CAAD, 2022) confirma o entendimento da AT, referindo que a fatura, “além de identificar os serviços prestados como de reabilitação urbana, deve referir a declaração do município que ateste a localização do imóvel em ARU”.

Todavia, com base nos depoimentos recolhidos, esta não se revelou uma problemática em termos práticos. A posição da AT deriva do artigo 36.º do CIVA, no qual é explícito que, ao emitir uma fatura com uma taxa de IVA diferente da normal, é necessário fornecer informações claras e detalhadas que permitam à AT compreender a razão pela qual uma taxa diferente foi aplicada. Neste caso em concreto, na fatura deve constar que a obra se insere numa ARU e/ou ao abrigo da verba 2.23 de modo a justificar a aplicação da taxa reduzida, conforme ilustra o Apêndice IV.

Conclusão

O presente estudo teve como objetivo caracterizar o ruído associado à interpretação e aplicação da legislação dos benefícios fiscais à reabilitação urbana. O trabalho contribui para a investigação desenvolvida à luz da TEP, na medida em que identifica casos de formulação legislativa atrativa ao contribuinte, mas dúbia e menos motivadora quando aplicada, indiciando a existência de uma estratégia governamental de mitigação de conflitos de interesses governamentais públicos e próprios.

As principais conclusões apontam que, embora existam múltiplos benefícios destinados a promover a reabilitação nos vários impostos, a interpretação e aplicação dos mesmos não apresenta, em termos práticos, simplicidade uniforme. Neste sentido, a taxa reduzida de IVA, prevista na verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA, destacou-se como o incentivo mais problemático suportado pelos abundantes processos arbitrais, pelos numerosos esclarecimentos da AT, pelos múltiplos artigos/comentários profissionais e pela opinião dos profissionais que colaboraram com a presente investigação.

Efetivamente, a falta de expressão legal dos requisitos e procedimentos para aplicação do referido benefício tem gerado ruído e incerteza entre os contribuintes, levando-os a recorrer ao Tribunal Arbitral. Contudo, os frequentes acórdãos contraditórios têm agravado essa incerteza, que deverá ser mitigada pelo legislador, tal como este recentemente procedeu, através da Lei n.º56/2023, relativamente ao edificado novo.

Na sequência da aprovação da Lei mencionada, a AT (2023b) publicou o Ofício-Circulado n.º25003, onde procurou clarificar as alterações à verba em causa. Porém, Areias e Rego (2023) alertaram que o mesmo “não só não diminuiu a incerteza criada na esfera dos sujeitos passivos pela nova redação da verba

2.23”, como também não reduziu a incerteza já enfrentada pelos sujeitos passivos ao abrigo da redação anterior quanto aos requisitos adicionais impostos pela AT.

Neste sentido, tanto o legislador, como a AT, continuam a negligenciar certas dúvidas que residem entre os sujeitos passivos, pelo que, à data da conclusão da investigação, subsistiam ainda incertezas ao nível dos requisitos e formalismos de aplicação da taxa reduzida de IVA, como evidenciado em 3.1.

Posto isto, a presente investigação conclui que a legislação vigente no domínio da verba 2.23 apresenta ruídos significativos, podendo-se, assim, estar perante evidência da teoria invocada. Destarte, para que a política fiscal em análise possa cumprir o seu propósito extrafiscal, traduzido em incentivar a reabilitação urbana, considera-se necessário mitigar as dificuldades percecionadas. Neste sentido, propõe-se: (i) a redação de um ofício-circulado que clarifique as questões que subsistem; e/ou (ii) a elaboração e inclusão de diretrizes claras na legislação para efeitos de aplicação da verba 2.23, de forma a esclarecer os requisitos e procedimentos exigidos aos contribuintes. Até lá, em caso de dúvida, recomenda-se aos contribuintes que submetam PIV, através do Portal das Finanças, expondo a sua situação e as respetivas questões que enfrentam. Este mecanismo confere segurança ao contribuinte, uma vez que a resposta da AT constitui uma orientação oficial que a impede de decidir de forma contrária no futuro, mitigando o risco fiscal.

Finalmente, importa reconhecer a principal limitação deste estudo, que consistiu na impossibilidade de entrevistar sujeitos passivos afetados pelas problemáticas abordadas, o que seria pertinente dada a experiência prática dos mesmos. Assim, sugere-se que futuras investigações qualitativas incluam testemunhos desses indivíduos⁴³, de modo a analisar o impacto que o ruído identificado teve nas suas decisões de investimento em reabilitação urbana.

⁴³ Este grupo de indivíduos poderá incluir, por exemplo, proprietários de imóveis e promotores/investidores do setor da construção.

Referências Bibliográficas

Ajayi, V. O. (2017). Primary sources of data and secondary sources of data. *Benue State University*, 1(1), 1-6.

Almeida, J. C., & Sousa, C. (2023, 31 de março). Reabilitação urbana: procedimentos para garantir a aplicação dos benefícios fiscais. *Antas da Cunha ECIJA*. Disponível em <https://adcecija.pt/reabilitacao-urbana-procedimentos-para-garantir-a-aplicacao-dos-beneficios-fiscais/>

Andrade, F. R. (2014). *Benefícios Fiscais - A consideração da despesa do contribuinte na tributação pessoal do rendimento*. Tese de Doutoramento. Universidade de Coimbra. Faculdade de Direito.

Areias, A., & Rego, B. V. (2023, 22 de dezembro). Taxa reduzida de IVA na reabilitação urbana: novas orientações, novas dúvidas. *Jornal Construir*. Disponível em <https://www.construir.pt/opiniao/taxa-reduzida-de-iva-na-reabilitacao-urbana-novas-orientacoes-novas-duvidas>

Briffault, R. (2010). The most popular tool: Tax increment financing and the political economy of local government. *University of Chicago Law Review*, 77(1), 65–95.

Bryman, A., & Bell, E. (2011). *Business Research Methods* (3rd edition). Oxford University Press.

Buchanan, J. M., & Tullock, G. (1965). *The calculus of consent: Logical foundations of constitutional democracy* (Vol. 100). University of Michigan press.

Câmara Municipal de Lisboa. (2023, 23 de fevereiro). Despacho n.º35/P/2023 publicado no Boletim Municipal n.º1514.

Casalta Nabais, J. (2019). *Direito Fiscal* (11a Edição). Almedina.

Castleberry, A., & Nolen, A. (2018). Thematic analysis of qualitative research data: Is it as easy as it sounds?. *Currents in pharmacy teaching and learning*, 10(6), 807-815.

Celorico Palma, C. (2023a, 24 de março). Aplicação da taxa reduzida do IVA na reabilitação urbana – o contraciclo das novas propostas Mais Habitação. *Vida Económica*, 23.

Celorico Palma, C. (2023b). O Conceito de Reabilitação Urbana para efeitos da aplicação da Taxa Reduzida do IVA. *Revista Electrónica de Fiscalidade da Associação Fiscal Portuguesa*, Ano V(1). Disponível em https://www.afp.pt/content/revista_fiscalidade/ano_5/2023/1/revafp_ano_v_n1_iva_reabilitacao_urbana_clotilde_palma.pdf

Chung, J., & Yoon, S. (2023). Effects of Tax Incentive Policies for Land Use on Local Socioeconomic Conditions: A Case of Tax Policies for Urban Regeneration Projects in Republic of Korea. *Land*, 12(9), 1801.

Dâmaso, M. G. D. J. (2015). A Simplificação Fiscal em Portugal – A perceção sobre o regime simplificado para as pequenas sociedades no contexto da tributação do rendimento. Tese de Doutoramento. Universidade de Coimbra. Faculdade de Economia.

Dye, R. F., & Palmer, R. (1997) *The future of tax increment finance in Illinois*. Institute of Government and Public Affairs, University of Illinois.

Edmiston, K., Mudd, S., & Valev, N. (2003). Tax structures and FDI: the deterrent effects of complexity and uncertainty. William Davidson Working Paper Number 558. The William Davidson Institute at The University of Michigan Business School.

Eriksen, M. D., & Rosenthal, S. S. (2010). Crowd out effects of place-based subsidized rental housing: New evidence from the LIHTC program. *Journal of Public Economics*, 94(11-12), 953-966.

Gigante, R., Dinis, A., & Pereira, L. (2022). Contencioso tributário e complexidade da tributação autónoma das sociedades em Portugal. *Revista Jurídica Portucalense*, 228-253.

Gomes, N. S. (1990). *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*. Lisboa: Ministério das Finanças.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2002). *Censos 2021 Resultados Definitivos – Portugal*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2012a). *Censos 2011 Resultados Definitivos – Portugal*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2012b). *Estatísticas da Construção e Habitação 2011*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2013). *Estatísticas da Construção e Habitação 2012*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2014). *Estatísticas da Construção e Habitação 2013*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2015). *Estatísticas da Construção e Habitação 2014*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2016). *Estatísticas da Construção e Habitação 2015*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2017). *Estatísticas da Construção e Habitação 2016*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2018). *Estatísticas da Construção e Habitação 2017*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2019). *Estatísticas da Construção e Habitação 2018*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2020). *Estatísticas da Construção e Habitação 2019*.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2021). Estatísticas da Construção e Habitação 2020.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2022a). Censos 2021 Resultados Definitivos – Portugal.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2022b). Estatísticas da Construção e Habitação 2021.

Instituto Nacional de Estatística (INE). (2023). Estatísticas da Construção e Habitação 2022.

Kim, M. (2022). How do tax-based revitalisation policies affect urban property development? Evidence from Bronzeville, Chicago. *Urban Studies*, 59(5), 1031-1047.

Kopczuk, W. (2006). Tax simplification and tax compliance: An economic perspective. *Bridging the Tax Gap. Addressing the Crisis in Tax Administration*, 111-143.

Lança, F. (2023a, 13 de março). IVA a 6% na reabilitação vai ter crivo mais apertado. *Jornal de Negócios*, 12-13.

Lança, F. (2023b, 20 de dezembro). Restrições do Fisco no IVA da construção “vão travar reabilitações”. *Jornal de Negócios*, 10.

Lobo, C. (2023a). IVA na Reabilitação Urbana. LinkedIn. Disponível em https://www.linkedin.com/posts/carlos-lobo-68779a83_restri%C3%A7%C3%B5es-do-fisco-no-iva-da-constru%C3%A7%C3%A3o-activity-7143171275753005056-c-JU/?utm_source=share&utm_medium=member_desktop

Lobo, C. (2023b). IVA na Reabilitação Urbana – Segundo Acto. LinkedIn. Disponível em https://www.linkedin.com/posts/carlos-lobo-68779a83_jurisprud%C3%Aancia-arbitral-tribut%C3%A1ria-activity-7145467645486686209-qZe6/?utm_source=share&utm_medium=member_desktop

Lobo, C. (2023c). Reabilitação Urbana – Acto III. LinkedIn. Disponível em https://www.linkedin.com/posts/carlos-lobo-68779a83_subempreitadas-de-obra-de-reabilita%C3%A7%C3%A3o-tamb%C3%A9m-activity-7145896945587326976-_pPG?utm_source=share&utm_medium=member_desktop

Lopes, C. M. (2003). Simplicidade e complexidade do sistema fiscal: algumas reflexões. *Fiscalidade*, 13(14), 51-83.

Man, J. Y. (1999). The impact of tax increment financing programs on local economic development, *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 11, pp. 417-430.

Martins, G. W. d'O. (2018). *Os Benefícios Fiscais: Sistema e Regime* (Cadernos IDEFF n.º 6). Coimbra: Edições Almedina, S.A.

Matos, C. (2023, 30 de junho). O impacto das medidas fiscais do Programa “Mais Habitação”. *Jornal Económico*. Disponível em <https://jornaleconomico.pt/noticias/o-impacto-das-medidas-fiscais-do-programa-mais-habitacao/>

McGreal, S., Berry, J., Lloyd, G., & McCarthy, J. (2002). Tax-based mechanisms in urban regeneration: Dublin and Chicago models. *Urban Studies*, 39(10), 1819-1831.

Mendes, L. (2023). O Estado e a Questão dos Devolutos. *Sociedade e Território*, 1(35), 26-50.

Myers, M. D. (2013). *Qualitative Research in Business and Management* (2nd editio). SAGE Publications Inc.

National Park Service (NPS). (2015). *Federal Tax Incentives for Rehabilitating Historic Buildings: Statistical Report and Analysis for Fiscal Year 2014*. Washington, DC: US Department of the Interior, National Park Service, Technical Preservation Services.

Oliveira, F. P. (2020, 21 de julho). IVA na reabilitação urbana [Webinar]. EY. Disponível em https://www.ey.com/pt_pt/webcasts/2020/07/iva-na-reabilitacao-urbana

Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC). (2020, 1 de junho). Parecer Técnico sobre Empreitada de reabilitação urbana. Disponível em <https://www.occ.pt/pt-pt/noticias/empreitada-de-reabilitacao-urbana>

Portal da Habitação. (2023). Benefícios Fiscais: Reabilitação. [Consultado a 28 de dezembro de 2023]. Disponível em <https://www.portaldahabitacao.pt/web/guest/reabilitacao1>

Portal da Habitação. (2024). ARU em vigor. [Consultado a 12 de fevereiro de 2024]. Disponível em <https://www.portaldahabitacao.pt/web/guest/aru-em-vigor#/quadroArus>

Ratner, C. (2002, september). Subjectivity and objectivity in qualitative methodology. In *Forum Qualitative Sozialforschung/Forum: Qualitative Social Research* (Vol. 3, No. 3).

República Portuguesa. (2023). Relatório Despesa Fiscal 2022. Lisboa: Ministério das Finanças.

Ribeiro, E. A. (2008). A perspetiva da entrevista na investigação qualitativa. *Revista Evidência*, 4(4).

Rousseau, J. J. (1996). *O contrato social*. Tradução de Antonio de Pádua Danesi.

Ryberg-Webster, S., & Kinahan, K. L. (2017). Historic preservation in declining city neighbourhoods: Analysing rehabilitation tax credit investments in six US cities. *Urban Studies*, 54(7), 1673-1691.

Sager, T. (2011). Neo-liberal urban planning policies: A literature survey 1990–2010. *Progress in planning*, 76(4), 147-199.

Tanzi, V. (2013). Complexity in taxation: origin and consequences. Marcos Diniz De Santi, E, Georges Christopoulos, B, Leib Zugman, D & Silva Bastos, F

(eds), *Transparência Fiscal e Desenvolvimento: Homenagem ao Professor Isaias Coelho*, Editora FISCOsoft, São Paulo, 199-236.

Tran-Nam, B., & Evans, C. (2014). Towards the development of a tax system complexity index. *Fiscal Studies*, 35(3), 341-370.

Williams, B. (2006). Fiscal incentives and urban regeneration in Dublin 1986-2005. *Journal of Property Investment & Finance*, 24(6), 542-558.

Williams, B., & Boyle, I. (2012). The role of property tax incentives in urban regeneration and property market failure in Dublin. *Journal of Property Tax Assessment & Administration*, 9(2), 5-21.

Yin, R. K. (2018). *Case Study Research and Applications: Design and Methods* (6th ed.). COSMOS Corporation.

Legislação

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) – Versão atual consolidada. Disponível em <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/2008-34500675>

Decreto-lei n.º 104/2004 (2004.mai.07). DIÁRIO DA REPÚBLICA: I-A SÉRIE. n.º 107.

Decreto-lei n.º 118/2013 (2013.ago.20). DIÁRIO DA REPÚBLICA: I SÉRIE. n.º 159.

Decreto-lei n.º 266-B/2012 (2012.dez.31). DIÁRIO DA REPÚBLICA: I SÉRIE. n.º 252, 2.º Suplemento.

Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) – Versão atual consolidada. Disponível em <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/1989-34554075>

Lei Geral Tributária (LGT) – Versão atual consolidada. Disponível em <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/1998-34438775>

Lei n.º56/2023 (2023.out.06). DIÁRIO DA REPÚBLICA: I SÉRIE. n.º 194.

Regime Jurídico da Reabilitação Urbana (RJRU) – Versão atual consolidada. Disponível em <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/2009-34511675>

Jurisprudência

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2010). Pedido de informação vinculativa referente ao processo n.º 256.

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2015). Pedidos de informações vinculativas referentes aos processos n.ºs 8323 e 9650.

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2017). Pedidos de informações vinculativas referentes aos processos n.ºs 12207, 12215, 12402, 12432 e 12446.

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2018). Pedidos de informações vinculativas referentes aos processos n.ºs 12772, 13887, 13957 e 14610.

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2020). Pedido de informação vinculativa referente ao processo n.º 17858.

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2021). Pedido de informação vinculativa referente ao processo n.º 21440.

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2022). Pedido de informação vinculativa referente ao processo n.º 22521.

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2023a). Pedidos de informações vinculativas referentes aos processos n.ºs 23524, 25085, 25126, 25493.

Autoridade Tributária e Aduaneira (AT). (2023b). Ofício-Circulado n.º 25003.

Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD). (2022). Decisões arbitrais referentes aos processos n.ºs 849/2021-T e 137/2022-T.

Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD). (2023). Decisões arbitrais referentes aos processos n.ºs 295/2022-T, 404/2022-T, 603/2022-T, 2/2023-T, 3/2023-T, 93/2023-T e 517/2023-T.

Apêndices

Apêndice I: Benefícios Fiscais à Reabilitação Urbana

1. Benefícios Fiscais em sede de IMI e IMT

Primeiramente, importa referir um benefício fiscal em sede de IMI, previsto no CIMI. De acordo com o artigo 112.º n.º6 do CIMI, os municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem definir áreas territoriais, correspondentes a freguesias ou zonas delimitadas de freguesias, que sejam objeto de ORU ou combate à desertificação, e majorar ou minorar até 30% a taxa que vigorar para o ano a que respeita o imposto. Tal deliberação deve ser comunicada à AT, via eletrónica, de modo a vigorarem no ano seguinte, com o prejuízo de se aplicar a taxa mínima de 0,3% – referida na alínea c) do n.º1 do artigo 112.º do CIMI – caso as comunicações não sejam recebidas até 31 de dezembro.

Quanto aos benefícios dispostos no EBF, importa começar por referir que o n.º1 do artigo 45.º do EBF estabelece as condições que devem ser cumpridas cumulativamente para que os imóveis sejam elegíveis aos benefícios fiscais previstos nesse mesmo artigo.

Deste modo, ficam elegíveis os prédios urbanos ou frações autónomas concluídos há mais de 30 anos ou localizados em ARU, desde que:

- a) Sejam objeto de intervenções de reabilitação de edifícios promovidas nos termos do RJRU; e
- b) Em consequência de tal intervenção, o respetivo estado de conservação esteja dois níveis acima do anteriormente atribuído⁴⁴ e tenha, no mínimo,

⁴⁴ O estado de conservação é obtido através da realização de uma vistoria, requerida na respetiva CM. Como tal, para se verificar se a intervenção resultou num aumento de nível do estado de conservação é necessária

um nível bom (nível 4)⁴⁵ e, ainda, sejam cumpridos os requisitos de eficiência energética e de qualidade térmica aplicáveis⁴⁶.

Cumpridos tais requisitos, o contribuinte beneficia, desde logo, da redução a metade das taxas devidas pela avaliação do estado de conservação, tal como prevê o artigo 45.º n.º2 alínea d).

Adicionalmente, em **sede de IMI**, ficam isentos os prédios urbanos ou frações autónomas por um período de três anos a contar do ano, inclusive, da conclusão das obras de reabilitação. Esta isenção pode ser renovada por mais cinco anos caso o imóvel esteja afeto a arrendamento para habitação permanente ou a habitação própria e permanente, através de requerimento efetuado pelo proprietário, conforme disposto na alínea a) do artigo 45.º n.º2. A prorrogação desta isenção está sujeita a deliberação da assembleia municipal, sob proposta da CM, nos termos do artigo 45.º n.º6 do EBF.

Além disso, em **sede de IMT**, é aplicável aos prédios urbanos ou frações a isenção de imposto nas aquisições de imóveis destinados a intervenções de reabilitação, desde que o adquirente inicie as respetivas obras no prazo máximo de três anos a contar da data de aquisição, tal como disposto na alínea b) do artigo 45.º n.º2.

Finalmente, ainda em **sede de IMI**, é ainda aplicável isenção deste imposto na primeira transmissão, subsequente à intervenção de reabilitação, a afetar a arrendamento para habitação permanente ou, quando localizado em ARU, também a habitação própria e permanente, de acordo com a alínea c) do artigo 45.º n.º2 do EBF. Contudo, é de notar que o n.º8 do mesmo artigo prevê três

a realização de uma vistoria inicial, antes do início das obras compreendidas na ação de reabilitação e, posteriormente, a realização de uma vistoria final, após a execução das obras compreendidas na ação de reabilitação.

⁴⁵ Nos termos do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º266-B/2012, de 31 de dezembro.

⁴⁶ Previstos no Sistema de Certificação Energética dos Edifícios, aprovado pelo Decreto-Lei n.º118/2013, de 20 de agosto e alterado pelo Decreto-Lei n.º194/2015, de 14 de setembro, sem prejuízo do disposto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º53/2014, de 8 de abril.

situações em que esta isenção fica sem efeito, devendo nesses casos o sujeito passivo solicitar à AT a liquidação do respetivo imposto, no prazo de 30 dias, através de declaração de modelo oficial, como prevê o n.º9.

Os benefícios referidos, quer em sede de IMI, quer em sede de IMT, não prejudicam a liquidação e cobrança dos respetivos impostos nos termos gerais, o que significa que a isenção é exercida através de reembolso do valor pago pelo contribuinte, como disposto no n.º3 do artigo 45.º do EBF.

Deste modo, para que a isenção se efetive, em primeiro lugar é necessário um reconhecimento da intervenção de reabilitação, que deve ser solicitado conjuntamente com a comunicação prévia ou com o pedido de licença da operação urbanística. Este reconhecimento deve ser comunicado pela CM competente ou pela entidade gestora da reabilitação urbana (se for caso disso) ao serviço de finanças da área onde o edifício ou fração se localiza, tendo um prazo máximo de 20 dias a contar da data da determinação do estado de conservação resultante das obras ou da emissão da respetiva certificação energética, se esta for posterior. Posto isto, o serviço de finanças tem o prazo máximo de 15 dias desde que lhe foi comunicado o reconhecimento da intervenção de reabilitação para anular as liquidações do imposto e as correspondentes restituições. Este procedimento está explicitamente descrito nos n.ºs 4 e 5 no artigo 45.º do EBF.

No n.º7 do artigo 45.º do EBF, o legislador salienta que o regime fiscal dos benefícios fiscais mencionados não é cumulativo com outros benefícios fiscais de natureza idêntica, não prejudicando, porém, a opção por outro mais favorável. Por outras palavras, não sendo possível combinar os benefícios previstos neste artigo com outros de natureza semelhante, o contribuinte tem legitimidade de optar por um outro incentivo que lhe seja mais vantajoso do que os acima apresentados.

2. Benefícios Fiscais em sede de IRS e IRC

Como foi referido, a Lei n.º56/2023, revogou vários números do artigo 71.º do EBF, o que se traduziu na eliminação de grande parte dos incentivos fiscais à reabilitação urbana existentes, sobretudo, em sede de IRS e IRC.

Posto isto, o único incentivo que permaneceu em vigor está previsto no n.º4 do artigo 71.º, que se refere à dedução à coleta, em sede de IRS, de 30% dos encargos suportados pelo proprietário relacionados com a reabilitação, até ao limite máximo de 500€.

Tal dedução apenas se aplica a imóveis localizados em ARU e recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou a imóveis arrendados passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime de Arrendamento Urbano⁴⁷, que sejam objeto de ações de reabilitação⁴⁸.

De acordo com o artigo 71.º n.º24 do EBF, a comprovação do início e da conclusão das ações de reabilitação é da competência da CM ou de outra entidade legalmente habilitada para gerir um programa de reabilitação urbana para a área da localização do imóvel, incumbindo-lhes certificar o estado dos imóveis, antes e após as obras compreendidas na ação de reabilitação, através da realização de vistorias.

Por fim, os encargos suportados pelo proprietário relacionados com a reabilitação devem ser devidamente comprovados e dependem de certificação prévia por parte do órgão de gestão da ARU ou da comissão arbitral municipal, consoante os casos, sendo da competência destas mesmas entidades a remissão da certificação dos encargos à AT, como disposto nos n.ºs 18 e 19 do artigo 71.º do EBF.

⁴⁷ Estabelecido pela Lei n.º6/2006, de 27 de Fevereiro.

⁴⁸ O conceito de “ações de reabilitação” está definido no artigo 71.º n.º23 alínea a) do EBF.

3. Benefícios Fiscais em sede de IVA

Além do benefício fiscal amplamente estudado na presente dissertação (previsto na verba 2.23 da lista I anexa ao CIVA), existem ainda outros incentivos no âmbito deste imposto.

Ao abrigo da verba 2.24 da lista I anexa ao CIVA, a taxa reduzida de IVA incide sobre as empreitadas de reabilitação de imóveis que, independentemente da localização, ou seja, quer se localizem em ARU ou não, sejam contratadas diretamente para o Fundo Nacional de Reabilitação do Edificado pela sua sociedade gestora, pelo IHRU, I.P., pelo Investimentos Habitacionais da Madeira, EPERAM (IHM), ou pela Direção Regional de Habitação dos Açores, bem como as que sejam realizadas no âmbito de regimes especiais de apoio financeiro ou fiscal à reabilitação de edifícios ou ao abrigo de programas apoiados financeiramente pelo IHRU, I.P., pelo IHM ou pela Direção Regional de Habitação dos Açores.

Através da Lei n.º56/2023, o legislador alargou o âmbito de aplicação da verba 2.18 da lista I anexa ao CIVA, pelo que, além da construção, passou a incluir também a reabilitação de “imóveis de habitações económicas, habitações de custos controlados ou habitações para arrendamento acessível”, desde que representem, pelo menos, 700/1000 dos prédios em propriedade horizontal ou a totalidade dos prédios em propriedade total ou frações autónomas sejam afetos a um dos referidos fins e certificadas por uma das entidades competentes (pelo IHRU, I.P., se promovidas no continente, pelo IHM, se promovidas na Região Autónoma da Madeira ou pela Direção Regional de Habitação dos Açores, se promovidas na Região Autónoma do Açores). Assim, a taxa reduzida de IVA passou a ser também aplicada às empreitadas de reabilitação de imóveis de habitações económicas, habitações de custos controlados ou habitações para arrendamento acessível mediante as condições acima referidas.

4. Benefícios Fiscais revogados pela Lei n.º56/2023

Em **sede de IRS** foram vários os benefícios que deixaram de produzir efeitos após a entrada em vigor da Lei n.º56/2023.

Entre eles, foi revogado o benefício disposto no n.º5 do artigo 71.º do EBF, que previa que as mais-valias auferidas por sujeitos passivos de IRS residentes em território português, resultantes da primeira alienação após intervenção de reabilitação, de imóvel localizado em ARU, eram tributadas à taxa autónoma de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento.

Além disso, também o n.º7 do artigo 71.º do EBF foi dissolvido, onde o legislador previa que os rendimentos prediais de imóveis reabilitados auferidos por sujeitos passivos de IRS residentes em território português eram tributados à taxa de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento, quando decorriam do arrendamento de imóveis situados em ARU e fossem objeto de ações de reabilitação nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou passíveis de atualização faseada de rendas de acordo com o Novo Regime do Arrendamento Urbano.

Assim, o principal impacto em IRS da Lei em estudo foi a eliminação da taxa reduzida de 5% de IRS aplicável quer às mais-valias, quer aos rendimentos prediais obtidos na alienação e arrendamento de imóveis na sequência de ORU.

Em **sede de IRC**, os principais benefícios fiscais à reabilitação urbana referiam-se a fundos de investimento imobiliário.

Por um lado, o atual revogado n.º1 do artigo 71.º do EBF previa a isenção de IRC nos rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos de investimento imobiliário, constituídos entre 2008 e 2013, quando pelo menos 75% dos seus ativos fossem bens imóveis sujeitos a ações de reabilitação realizadas em ARU.

Por outro lado, foi também eliminada a taxa reduzida de 10% aplicável ao saldo positivo entre as mais-valias e menos-valias resultantes da alienação de

unidades de participação nos fundos de investimento. Este revogado benefício marcava presença no n.º3 do artigo 71.º do EBF.

Simultaneamente em **sede de IRS e IRC**, houve lugar a duas grandes alterações.

Em primeiro lugar, o n.º2 do artigo 71.º do EBF, que se referia também aos fundos de investimento imobiliário, previa uma taxa de retenção na fonte de 10% para os rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário, pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares, por distribuição ou mediante operação de resgate. Esta norma não se aplicava quando os titulares dos rendimentos fossem: i) entidades isentas de rendimentos de capitais; ou ii) entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ao qual os rendimentos fossem imputáveis. Contudo, mesmo que uma entidade estivesse isenta de retenção na fonte com base nos critérios acima, essa isenção não produzia efeitos no caso de as entidades serem: i) residentes em paraísos fiscais; ou ii) não residentes, mas detidas em mais de 25% por entidades residentes.

Em segundo lugar, o n.º27 do artigo 71.º do EBF previa a isenção de tributação em IRS e IRC dos rendimentos prediais obtidos no âmbito dos programas municipais de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis e para alojamento estudantil⁴⁹, benefício esse que deixou de produzir efeitos após anulação de tal norma pela Lei em análise.

⁴⁹ O artigo 71.º n.º28, atualmente revogado pela Lei n.º56/2023, definia os conceitos de “Programas municipais de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis” e “Programas municipais de oferta para alojamento estudantil”.

5. Quadro-síntese

IMPOSTO	BENEFÍCIO FISCAL	ESTADO
IMI	Minorar até 30% da taxa de IMI que vigorar para o ano a que respeita o imposto.	Em vigor
IMI	Isenção IMI durante 3 anos (com possibilidade de renovação por mais 5 anos).	Em vigor
IMT	Isenção IMT - Aquisições de imóveis destinados a intervenções de reabilitação.	Em vigor
IMT	Isenção IMT - Primeira transmissão, subsequente à intervenção de reabilitação, a afetar a arrendamento para habitação permanente ou, quando localizado em ARU, também a habitação própria e permanente.	Em vigor
IRS	Dedução à coleta de 30% dos encargos suportados pelo proprietário com a reabilitação, até ao limite de €500.	Em vigor
IVA	Taxa reduzida de 6% nas verbas 2.18, 2.23 e 2.24 da lista I anexa ao CIVA.	Em vigor
IRS	Tributação à taxa autónoma de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento, de mais-valias.	Revogado em out 2023
IRS	Tributação à taxa de 5 % dos rendimentos prediais, sem prejuízo da opção pelo englobamento, inteiramente decorrentes de arrendamento.	Revogado em out 2023
IRC	Isenção IRC de rendimentos obtidos por fundos de investimento imobiliário entre 01/01/2008 e 31/12/2013, se pelo menos 75 % dos ativos fossem imóveis sujeitos a ações de reabilitação realizadas em ARU.	Revogado em out 2023
IRC	Tributação à taxa de 10 % do saldo positivo entre mais-valias e menos-valias resultantes da alienação de unidades de participação nos fundos de investimento imobiliário.	Revogado em out 2023
IRS + IRC	Retenção na fonte de IRS ou de IRC, à taxa de 10%.	Revogado em out 2023

Quadro 4: Quadro-síntese dos benefícios fiscais em vigor e revogados.

Fonte: Elaboração própria.

Apêndice II: Transcrição das Entrevistas⁵⁰

1. Transcrição da entrevista realizada à arquiteta da CMM

Pergunta (P): Antes de tudo, os esclarecimentos que as câmaras municipais prestam sobre os benefícios fiscais em sede de reabilitação urbana aos munícipes fazem parte das suas funções? É da vossa responsabilidade esclarecerem as dúvidas dos investidores e promotores ou fazem-no com o intuito de consciencializar e promover as obras de reabilitação?

Resposta (R): Sim, na parte que nos toca, sim. Ou seja, somos nós que implementamos as ARU e é nesse âmbito que temos de informar a que benefícios fiscais os sujeitos passivos têm direito e que estão previstos nas respetivas estratégias de reabilitação urbana das ARU.

(P) Na sua opinião, a legislação atual referente aos benefícios fiscais na reabilitação urbana é clara e de fácil entendimento para os profissionais do setor, como por exemplo para os arquitetos, e para os proprietários interessados em reabilitar?

Resposta (R): É obvio que para as pessoas que estão fora, se calhar não é tão simples como para mim que vejo isto todos os dias, mas o que acontece é que, os benefícios fiscais que decorrem de operações de reabilitação em ARU, decorrem de 2 caminhos: pelo EBF (artigos 45.º e 71.º) e pela aplicação do CIVA em que faz a redução da taxa do IVA de 23% para 6%.

Isto é bastante simples, mas é obvio que as pessoas que estão fora precisam sempre desta explicação.

O que acontece com o EBF é que para as pessoas usufruírem desses benefícios fiscais têm que fazer obras no edifício e subir 2 níveis no estado de conservação e essa subida de 2 níveis é avaliada através da lei do arrendamento urbano, que

⁵⁰ Em todas as entrevistas foi concedida autorização de gravação, bem como garantia de anonimato dos entrevistados.

tem uma ficha em que nós vamos ao local, vistoriamos o sítio antes de começar as obras, preenchemos essa ficha que é muito simples (é só preencher quadradinhos) e até se pode fazer uma simulação no *website* do Portal da Habitação (a pessoa previamente, para perceber se a casa está em mau estado ou não, pode fazer essa simulação no *website*). Portanto, nós vamos ao local antes de começar a obra, atribuímos um nível de conservação (que são 5) e eles têm de subir 2 níveis no estado de conservação e no final tem de ficar nível 4. Se tiver uma casa com o nível 3 e subir para 4 não vai beneficiar dos benefícios fiscais.

Esta tramitação do procedimento se calhar é um bocado complicado para as pessoas que estão fora, têm de vir cá saber todos estes mecanismos e já por isso é que no *website* da CM temos um procedimento passo-a-passo e tentamos divulgar e clarificar isso. Mas claro, é obvio que para a pessoa que pela primeira vez, e se calhar única, faz uma obra de reabilitação urbana, isto poderá ser complexo, mas também não me parece que seja assim uma coisa transcendente.

(P): Tem algum feedback de pessoas que lhe transmitiram se é fácil, difícil? Se é complexo o processo?

(R): Não, não tenho esse feedback por parte das pessoas. As pessoas percebem que têm de pedir uma vistoria no princípio ...

(P): Essa vistoria não é necessária para o IVA, certo?

(R): Não, quer dizer, agora estamos a ver. Agora mudou a lei e mudou o CIVA, ou seja, até ao dia 6 de outubro, a verba incluía o conceito de reabilitação urbana que era mais lato e, portanto, abrangia não só intervenções nos edifícios como também intervenções no espaço urbano. Ou seja, temos uma rua e nessa rua há um buraco que não está construído, a outra fachada da rua já está perfeitamente estabilizada. O nosso conceito de operação de reabilitação urbana inclui construções novas e inclui a consolidação do espaço urbano, portanto, nós antes do 6 de outubro considerávamos que o preenchimento desse buraco era uma operação de reabilitação, porque vinha consolidar a rua e em termos de espaço

urbano é mais agradável e mais confortável do que ter um buraco. Agora a lei não permite esta interpretação, mas nós até ao dia 6 de outubro considerávamos isto e, como tal, levamos até à câmara o nosso conceito urbanístico de reabilitação urbana, no qual considerávamos que essas construções novas em ARU eram operações de reabilitação.

(P): Mas isso não é um entendimento geral, certo?

(R): Não, porque há o conceito fiscal e depois há o conceito urbanístico. O conceito fiscal é, de facto, muito lato. Por exemplo, a CM de Gaia obrigava as pessoas que tivessem um terreno nessas condições a pedirem uma vistoria e os técnicos iam lá e diziam que o nível do estado de conservação era 0. Da nossa perspectiva, não pode ser considerado 0, porque não havia lá nada. Depois claro, constroem um edifício, sobem os 2 níveis e é considerada uma operação de reabilitação elegível aos benefícios.

Mas nós cá não considerávamos isso, considerávamos que esse conceito de reabilitação só se aplicava ao CIVA, que não falava em subida de níveis, só abordava o conceito mais lato.

Agora com a nova lei isso veio a ser mais restringido e, portanto, agora a lei diz que essa redução do IVA também tem de ser relativamente à subida do estado de conservação do edificado.

(P): Está-me a dizer que o requisito de subida de níveis, que, segundo a lei, só se aplica ao EBF, também se aplica agora à verba 2.23 com a alteração da lei?

(R): Pois... nós não sabemos, ainda estamos a ver isto. Julgo que outras câmaras já têm alguns pareceres jurídicos sobre isto e nós estamos a tentar marcar uma reunião com as Finanças para acertar as agulhas e perceber, porque até agora para as Finanças basta ter uma certidão de localização em que a intervenção se localiza em ARU, porque as Finanças, em ação inspetiva, podem pedir esse mesmo documento, ou seja, o proprietário vai comprar os materiais e o empreiteiro diz que aquilo é uma operação de reabilitação, tem lá umas

cruzinhas nos recibos e nas faturas. Se houver uma ação inspetiva, eles precisam de ter na sua posse essa certidão a dizer que a intervenção se localiza, de facto, numa ARU. Isto aplica-se para o CIVA.

Para o EBF é um processo interno na câmara. A pessoa pede a primeira vistoria, pede a segunda e depois a câmara tem 20 dias no fim de acabar a obra para participar às Finanças que aquela pessoa vai usufruir dos benefícios fiscais presentes no EBF. São sobretudo impostos relacionados com o município, que é o IMI e o IMT. Depois o IRS já não tem, mas pronto o IMI e o IMT são receitas do município. Esse processo é interno e é a câmara que vai participar às Finanças.

Relativamente ao IVA é que é diferente. Muitas vezes as operações do IVA também são isentas de qualquer licença ou autorização por parte da câmara, não é? Aquelas obras de conservação, por exemplo, são obras que podem usufruir desse IVA a 6%, mas não precisam de ter processo na câmara. Só precisam de dizer que a obra começou e de um certificado que comprove que o imóvel se localiza em ARU para se as Finanças vierem perguntar eles terem isso.

(P): De acordo com o RJRU, a aprovação de ARU pelas câmaras é publicada em aviso. Não seria suficiente a consulta das plantas publicadas para comprovar a localização de um determinado imóvel?

(R): Sim, essa informação é publicada em aviso, ou seja, é pública, mas para as Finanças isso não é relevante. A câmara quando aprova as ARU's envia para as Finanças, mas ainda assim não basta anexar as plantas e todos os documentos, é preciso a câmara certificar. Considero que seja até burocracia a mais, mas é assim que funciona.

Aliás, estou-me até a lembrar agora de uma coisa. Ultimamente, houve muitas pessoas que foram às Finanças pedir informações e eles diziam “não, além de ser preciso certificar que o imóvel se localiza em ARU, também queremos que se certifique que é uma operação de reabilitação”. Só que nós aqui na câmara, quando as pessoas vêm cá pedir a certidão de localização, nós não podemos

certificar que é uma obra de reabilitação urbana porque ela ainda não chegou ao fim do processo. O que é que nós fazemos? Se existir um processo a decorrer na câmara, nós dizemos que configura uma operação de reabilitação, mas nós só vamos poder certificar que é no fim quando estiver concluída a obra. Mas esta parte não vem na lei, começou a ser exigido às pessoas recentemente, mas não está na lei.

(P): Mas tudo isto não devia estar uniformizado? As diretrizes dessa tal certidão de localização, o conceito de reabilitação amplo ou restrito?

(R): Devia, mas não está.

(P) Porque parece-me injusto em alguns municípios ser uma forma, noutros ser de outra...

(R) E é, mas agora já não vai dar margem para certas divergências porque o CIVA alterou e agora, por exemplo, as construções de raiz estão mesmo excluídas pela letra da lei.

(P): Pois, uma das discussões que tenho visto é precisamente em torno da restrição de âmbito da verba, que deixou de se aplicar às construções novas, e alguns especialistas consideram que contraria os objetivos do PMH.

(R): Claro, exatamente. Se a intenção é mais habitação, não se percebe depois esta medida contra cíclica. Há imensos investidores que vão levar uma talhada muito grande com isto e prevemos até que as intervenções abrandem. Aliás, aqui no serviço tenho acesso às certidões de localização que falávamos à pouco e a verdade é que, a partir do dia 6 de outubro, parece que acabou tudo, os pedidos de certidão começaram a decrescer com toda a força. E é de notar que continuam a ser precisos, mas como se afunilou o âmbito da verba de 2.23, ou seja, como já não há tantas obras em que se aplicam eles começaram a decrescer. Isto é um contrassenso.

(P): Quais são os principais desafios que enfrentou ao lidar com a legislação de benefícios fiscais na reabilitação urbana?

(R): Eu acho que os principais desafios é articularmo-nos com a entidade que gere isto, que é a AT. Há muito pouca informação e há muito pouca ligação entre as instituições. É muito difícil o diálogo e chegarmos a um consenso. Os pontos de vista são diferentes, porque nós temos um conceito urbanístico de reabilitação urbana e damos importância a uns temas e a AT dá naturalmente importância a outros temas. Depois não há reuniões com frequência, portanto é difícil articular.

2. Transcrição da entrevista realizada ao arquiteto da CMST

Pergunta (P): Na sua opinião, a legislação atual referente aos benefícios fiscais na reabilitação urbana é clara e de fácil entendimento para os profissionais do setor, como os arquitetos, e para os proprietários que estejam interessados em reabilitar?

Resposta (R): Não, aliás, grande parte da legislação nunca é clara. Há sempre uma interpretação que temos de ter e para isso recorremos a pareceres jurídicos para nos auxiliar aqui na nossa prática profissional, porque efetivamente nem sempre as coisas são tão claras como nós gostaríamos. Esta temática vem no seguimento de outras tantas que nós temos de lidar e interpretar. Na minha opinião, deveria ter uma leitura mais clara até porque nós, muitas vezes, recebemos chamadas de colegas com dúvidas e para nós também é complicado, não é de fácil interpretação. Nós depois aqui costumamos reunir internamente para se perceber o que é que se pretende com este ou aquele diploma, mas muitas vezes não é fácil.

(P) As câmaras municipais desempenham um papel fundamental nesta temática, portanto, se a lei não é clara aos vossos olhos que lidam com questões desta índole diariamente, ainda menos será para os sujeitos passivos ...

(R): Sim, é exatamente isso, ou seja, se não é clara para nós depois também não conseguimos transmitir uma informação tão clara a quem nos procura quanto nós gostaríamos. Depois surge aqui uma série de dúvidas e é como lhe digo,

muitas vezes, também para nos salvaguardar e nos ajudar na nossa prática recorremos a pareceres internos, jurídicos, para nos ajudar nesse sentido, porque caso contrário é muito complicado. Devia de haver um Simplex nesta situação.

(P): Concorda que a legislação que se aplica aos benefícios em sede de IVA é mais complexa do que a que se aplica aos benefícios previstos no EBF, sobretudo devido ao facto de o procedimento não estar tão evidente na lei e surgirem mais dúvidas nos utilizadores?

(R): O feedback que nós temos tido dos técnicos e dos requerentes é que têm ficado de algum modo revoltados porque nós damos informação que uma dada pretensão está localizada numa ARU e as pessoas têm algum conhecimento de causa e ficam de certa forma satisfeitas do género “ah porreiro, então o IVA vai ser mais barato, ainda bem”. Depois deparam-se com todas as burocracias e exigências por parte da AT, estavam a contar com uma situação mais simples que acaba por se revelar complexa. Numa fase inicial até pode parecer uma boa notícia, porque nós estabelecemos aqui a ponte e transmitimos uma situação que para eles é vantajosa, mas depois na prática traduz-se numa carga de burocracias e tem uma série de entraves que as pessoas não estavam a contar.

(P): Tem conhecimento de algum caso (ou casos) em que pessoas deixaram de fazer reabilitação devido à lei ser complexa? Ou se, pelo contrário, a lei seja de tal modo simples, que tenha motivado pessoas a reabilitar?

Eu penso que não. Muitas vezes há aqui uma intenção do particular em querer fazer a obra, não tanto munícipes, mas o privado de querer também executar e não me parece que seja um entrave a este nível extremo. Na minha opinião até lhe posso dizer que grande parte das pessoas que muitas vezes têm este tipo de projetos desconhecem que estavam numa ARU. Por exemplo, identificaram-se com o espaço, com as condições e querem realizar a construção para proveito próprio ou para venda. Muitas vezes estas pessoas desconhecem, não vão consultar a cartografia nem os planos e perceber que fazia parte de uma ARU,

mas quando têm esse conhecimento, claro que todos têm interesse em usufruir de uma taxa reduzida de IVA no caso de reunirem as condições necessárias. Mas nem sempre e acho que não é razão para não avançar com a execução, é uma boa vantagem no caso de conseguirem usufruir dela, mas se não conseguirem não tenho a perceção que seja um obstáculo tão grande ao ponto de as fazer abandonar por completo o projeto. Pelo menos é a perceção que tenho aqui, da minha experiência que vivo aqui neste município.

3. Transcrição da entrevista realizada ao arquiteto independente

Pergunta (P): Na sua opinião, a legislação atual, referente aos benefícios fiscais na reabilitação urbana, é clara e de fácil entendimento para os profissionais do setor, como por exemplo para os arquitetos, e para os proprietários interessados em reabilitar?

Resposta (R): Para os utilizadores, sendo que os utilizadores são as pessoas comuns, não é simples. Para nós técnicos, que estamos habituados a ler legislação e cumprir, apesar da lei ser um bocado maçadora, ela existe e nós conseguimos cumprir. Mas para uma pessoa que lide com isto pela primeira vez não é fácil, não é simples de se perceber onde é que está a mais-valia, aliás eu até acho que isto é feito de propósito. A lei não é assim tão intuitiva ao ponto de ler o regulamento e uma pessoa comum entender exatamente as situações que se incluem nos benefícios e os procedimentos que têm de tomar para os obter. A lei não é simples.

Depois acontece uma situação que é: muitas vezes tu até consegues perceber, consegues interpretar e fazer o procedimento. Junto das CM conseguimos obter um documento que aquele espaço ou aquela obra está ao abrigo de determinado decreto que permite determinado benefício. Mas, por exemplo, quando é um benefício de redução de IVA, por vezes os próprios empreiteiros nem sabem como é que vão tirar uma fatura com 6% e não com 23%, é confuso para eles. Ou

porque pagam a 23% e recebem a 6% e há ali uma diferença de IVA que eles têm depois de vir a suportar, que no fundo não é suportar, porque é nas contas deles. Não é um processo simples.

Eu estou a falar do IVA porque é aquele que se fala mais e me parece a mim que tem dado mais problemas. Já para não falar que na prática é o benefício que se transforma em alguma poupança fiscal significativa.

Por exemplo, a questão da reabilitação urbana. Eu tenho visto várias vezes o decreto regulamentar e este regulamento não entende apenas a reabilitação urbana enquanto uma reabilitação física de um espaço já existente. Também entende a reabilitação de um espaço que está vazio. Só que depois as câmaras municipais, a maior parte delas, não aceitam isso. Houve uma altura que inicialmente eu acho que as câmaras não tinham percebido bem qual era o âmbito do regulamento, o regulamento diz que uma área que esteja indicada como reabilitação urbana, mesmo que seja um vazio, a construção tem acesso aos benefícios e quando se aperceberam disto, as câmaras andaram a fazer umas correções aos planos ARU em que, por exemplo, uma rua tinha 40 casas e tinha um terreno vazio e eles excluía esse terreno vazio da ARU. Primeiro fizeram um plano sem olhar para o decreto e depois foram perceber que o decreto também englobava construções novas e então aí começaram a tentar bater o pé e nós que estamos de fora dizíamos “não, nós temos razão, o decreto diz isto e nós estamos a cumprir” e as câmaras depois andaram a corrigir os planos todos. Conheço vários casos que são ruas de 200 metros, é tudo ARU, menos 2 ou 3 terrenos que não têm construções, estão vazios, mas que inicialmente faziam parte e foram posteriormente excluídos pelas câmaras.

Isto é um contorno da lei, é uma alteração à lei, porque a lei diz: a reabilitação urbana abrange tudo. E quem lê o RJRU entende que não está só aqui incluído o ter uma casa velha e querer colocá-la nova, abrange também o ter um terreno e colocar lá uma casa. É reabilitar urbanisticamente, não é só edifícios.

Isto também aconteceu porque começou a ser recorrente uma situação: os proprietários dos terrenos começaram a valorizar o preço dos seus próprios terrenos pelo simples facto de estes se localizarem numa ARU. Ou seja, quem se aproveitava dos benefícios eram os proprietários que queriam vender e não os compradores que efetivamente iam construir e investir o dinheiro. No fundo, o resultado prático da inclusão de construções novas no conceito de reabilitação urbana não era a concessão do benefício fiscal ao investidor, mas sim uma sobrevalorização do terreno por parte do proprietário, que só por isso aumentava o preço dos terrenos, que depois se traduzia em mais um entrave na potencial reabilitação que se pretende incentivar.

É evidente que o legislador estipulou esta medida para incentivar quem gasta dinheiro, para os investidores meterem os prédios em pé. Mas na prática, os proprietários dos terrenos, que não querem ou não podem construir pelos mais variados motivos, tomavam conhecimento dessa medida e queriam usufruir eles próprios desses benefícios.

Aconteceram imensos casos destes, passaram pelas minhas mãos uma série de casos destes. A conclusão é simples: isto estava a provocar o efeito contrário. Em vez de incentivar a reabilitação só a desmotivou porque os proprietários passaram a sobrevalorizar os terrenos, portanto, se por um lado os benefícios queriam reduzir os encargos de quem investia, os proprietários aumentavam os preços das propriedades e no final das contas ia dar ao mesmo ou até pior, porque o investimento inicial da compra do terreno era ainda maior.

As pessoas começaram-se a aperceber disto porque iam a advogados e outros profissionais. Por exemplo tu tens um terreno e perguntas-me a mim quanto é que o terreno vale. Eu vou-te dizer o potencial todo do terreno, quanto é que vale, o que é que dá para fazer nele e vou-te dizer também que quem construir nele vai usufruir de um benefício fiscal. E tu pensas assim: “eu vou vender e quem compra vai ter um benefício? Então vou aumentar o preço”.

Eu cheguei a comunicar muitas vezes isto às câmaras. O que eu sinto do lado de fora, e eu sou apenas uma agulha, mas eu acredito honestamente que deve ser geral em todo o lado, é que as pessoas se estão a aproveitar desta história do ARU para valorizar o seu património e não para incentivar a reabilitação urbana, que, novamente, pretende reabilitar o espaço público.

É que se fizermos contas está aqui muito dinheiro. Num prédio que custe 2 000 000€ está em causa uma poupança em IVA de 340 000€. É muito dinheiro. E depois estes 340 000€ não se traduzem num benefício para quem investe porque os proprietários que vendem incorporam este benefício no preço do terreno. Na teoria, quem investe o dinheiro beneficia de uma poupança de IVA de 340 000€, mas na prática este benefício foi transferido para quem vendeu o terreno e quem investe não tem direito a nada.

É lógico que, na pele de quem vende, quer sempre vender pelo máximo valor possível. Mas isto estava a ter um efeito prático contrário ao que se pretendia. E eu não estou a dizer que está mal, porque as pessoas são proprietárias dos terrenos e vendem se quiserem e ao preço que lhes apetecer. Mas a questão é que a medida pode ter efeito contrário e se estava a ter efeito contrário, alguma coisa se passa, é preciso rever isto.

Não fazia ideia desta repercussão prática, mas também só tinha conseguido falar com arquitetos de CM.

Pois, é natural, porque eles lá não têm esta perceção. Eles lá têm a perceção de o que é que a lei diz e acabam por não perceberem a eficácia ou falta dela da legislação na prática. Os arquitetos de fora das câmaras sentem as dores das pessoas que estão do lado de fora e os arquitetos das câmaras têm de salvaguardar os interesses lá de dentro, porque o município não deixa de pertencer ao Estado e também ele tem de gerar receita. Uma empresa tem de gerar receita, portanto, eles têm de fazer a parte deles.

(P) De acordo com a sua interpretação do conceito de reabilitação urbana, ter um edifício e demoli-lo completamente enquadra-se nesse conceito?

(R): A lei diz que isso é reabilitação. Pela lei, se tu reconstruïres um prédio ou uma habitação, no meu entender, o decreto regulamentar define aquilo enquanto reabilitação. Aliás, eu já li a lei várias vezes e já falei sobre isto com várias colegas arquitetos e vários me confirmam que o entendimento é este. Contudo, na prática, nem todas as câmaras entendem desta forma, nem tão pouco a AT.

No limite, nós podíamos demolir um prédio que estivesse face à rua, construir um prédio novo 15 metros atrás, fora desse prédio que já existia e foi demolido e, segundo a lei, é entendido como reabilitação. Mas, novamente, nem todas as câmaras entendem isto assim. Eu já disse e continuo a dizer, a lei neste aspeto é clara, a reabilitação abrange muito mais situações do que a simples renovação do edifício existente.

O certo é que, e voltando ao início, do meu ponto de vista não é simples para o cidadão comum interpretar ou perceber o que é que tem de fazer ou que é que se enquadra ou não e depois estas dificuldades levam-nos a recorrer a técnicos para se informarem devidamente e esclarecem as suas dúvidas.

(P): Depois acaba por se traduzir em custos, o que também não é o mais desejável...

(R): Claro. Depois é mais custos. Vamos lá ver. Eu não percebo nada disto, mas sei que vou poupar 270€ de IVA. Mas como não percebo nada vou ali ao arquiteto, ele perdeu 3 semanas a analisar o meu caso e cobrou-me 1 000€. Isto depois no fim das contas acaba por nem compensar em alguns casos porque as pessoas gastam dinheiro para se informarem, para esclarecerem as suas dúvidas, para garantirem que o seu caso se enquadra nos benefícios e para tomarem conhecimento dos devidos procedimentos que devem seguir para os obter, porque depois a AT também vai tentar fugir e tentar protestar à mínima falha. Portanto, isto devia estar feito para as pessoas, por si próprias, conseguirem




interpretar, em vez de terem de pedir ajuda a técnicos e especialistas e gastar dinheiro só para conseguirem compreender a legislação.

(P): E ao nível dos procedimentos, considera-os muito burocráticos?

(R): Sim, aliás, os procedimentos em geral para a realização de habitações é uma coisa, a meu ver, absurda, acho que não faz sentido.

Por exemplo, para mim não faz sentido nenhum eu ter de ir à câmara municipal buscar uma planta, que é a câmara que possui, para depois a levar à câmara para dizer “eu estou dentro de uma ARU”. Ou seja, eu sei que estou em ARU, mas tenho de ir à câmara pedir uma planta (e em troca disso eu pago umas taxas de 30€ ou 40€) para depois eu sinalizar onde está o meu imóvel e depois eu vou à câmara e pago mais 6,76€ para dizer à câmara que estou numa ARU. Já que é a câmara que possui a planta, à partida bastava eu ir lá e dizer onde se localiza o imóvel. E nesta brincadeira faz-se 3 ou 4 passos e ainda não saímos do sítio, porque agora é que eles vão ver a localização do terreno. E isto é tudo na mesma entidade, eu vou buscar à câmara para levar à câmara, não faz sentido. As pessoas gastam tempo e dinheiro com este procedimento que não se justifica. Só depois é que disto tudo é que obtenho a tal certidão.

Apêndice III: Exemplo – Certidão de Localização em ARU


(Documento assinado digitalmente)
CÂMARA MUNICIPAL

-----CERTIDÃO-----

██████████, Diretora do Departamento de Urbanismo e Planeamento, face ao requerimento apresentado por ██████████, registado sob o nº ██████████, no processo CERT n.º ██████████, certifica que o edifício onde se pretendem executar as obras de reabilitação, registadas no âmbito do processo ██████████, se encontra localizado em área de reabilitação – ██████████, sito na ██████████, correspondente ao artigo matricial ██████████ e inscrito na 1ª Conservatória do Registo Predial de ██████████ sob os n.ºs ██████████, para efeitos da aplicação do IVA à taxa reduzida de 6% prevista na verba 2.23 da lista I anexa ao Código do IVA, por via da al. a) do nº1 do artigo 18º, nova redação conferida pela Lei nº 56/2023, de 6 de outubro.-----

O aludido processo obteve registo da comunicação de obras isentas em ██████████.-----

A ARU ██████████, foi publicitada em Diário da República, através do Aviso n.º ██████████, e pode ser consultada nas páginas eletrónicas do município ██████████.-----

Certifica ainda que as obras a realizar, constituem uma operação de reabilitação urbana, ao abrigo do disposto na al. j) do art.º 2.º do Regime Jurídico de Reabilitação Urbana. -----

Por ser verdade e ter sido requerida, fiz passar a presente certidão que vou assinar, a qual é constituída por uma página.-----



Figura 1: Exemplo de Certidão de Localização em ARU.

Apêndice IV: Exemplo – Fatura

[Redacted]

[Redacted]

[Redacted]

FT [Redacted] ORIGINAL

Exmos. Senhores:

[Redacted]

[Redacted]

[Redacted]

[Redacted]

Fatura Nº [Redacted]

Cliente Nº:	Nº Contribuinte:	Data Emissão : 2023-12-31	Data Vencimento : 2024-01-30
-------------	------------------	---------------------------	------------------------------

Obra nº	Designação	Qty	Preço	IVA	Valor
[Redacted]	1. Valor dos trabalhos executados, de acordo com o auto nº2 em anexo. <div style="border: 1px solid red; padding: 2px; margin: 5px 0;"> Taxa reduzida de 6% IVA ao abrigo da verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA </div>	1.000	[Redacted]	6.00%	[Redacted]
Obs: Bens / Serviços prestados durante o mês corrente.					

Requisitante :
Página 1 de 1

ATTN :
 Adjudicação :
 Centro Custo :

	Total Líquido	[Redacted]
	Desconto Comercial :	[Redacted]
	Base de Incidência IVA:	[Redacted]
	Total de I.V.A. :	[Redacted]
TOTAL EUR		[Redacted]

NIB: [Redacted] IBAN: [Redacted] SWIFT/BIC: [Redacted]






Figura 2: Exemplo de Fatura.